



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**DAŇOVÉ DOPADY PŘEMĚN OBCHODNÍCH
SPOLEČNOSTÍ**

TAX IMPLICATIONS OF COMPANY TRANSFORMATIONS

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Klára Létalová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

BRNO 2021

Zadání diplomové práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Bc. Klára Létalová**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce: **JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.**
Akademický rok: 2020/21

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Daňové dopady přeměn obchodních společností

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současného stavu
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem diplomové práce je provést podrobnou analýzu přeměny obchodních korporací, a to z hlediska právního, účetního a daňového a zjistit daňové dopady na subjekty účastnící se konkrétní přeměny obchodní korporace.

Základní literární prameny:

DVOŘÁK, Tomáš. Přeměny obchodních korporací. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-803-1.

SALACHOVÁ, Bohumila, Bohumil VÍTEK, Jana GLÁSEROVÁ a Milena OTAVOVÁ. Obchodní korporace a jejich přeměny. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2014. ISBN 978-80-7418-220-4.

SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. Podnikání a jeho přeměny. Ostrava: Key Publishing, 2013. ISBN 978-80-7418-185-6.

SKÁLOVÁ, Jana. Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností. 2., aktualiz. vyd.
Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-699-0.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 28.2.2021

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

ABSTRAKT

Diplomová práce se věnuje problematice přeměn obchodních společností. Práce je zaměřena na převod jmění na společníka a na daňové dopady spojené s touto přeměnou. Teoretická část práce se zabývá objasněním základních pojmů spojených s touto problematikou. V druhé části práce jsou získané poznatky aplikovány na praktických příkladech a převod jmění je zpracován ve variantě, kdy společník není účetní jednotkou, a variantě, kdy společník je účetní jednotkou. V závěrečné části práce jsou obě tyto varianty převodu jmění na společníka vzájemně porovnány včetně jejich daňových dopadů.

ABSTRACT

The diploma thesis deals with issues of business corporation transformations. The thesis is focused on the transfer of assets to the partner and the tax implications associated with this transformation. Theoretical part of the diploma thesis is focused on the basic terms of business corporation transformations. In the second part, the acquired knowledge is applied to practical examples, and transfer of assets is processed in a variant, when the partner is not an accounting entity, and a variant, when the partner is an accounting entity. In the final part of thesis, these two variants of transfer of assets to the partner are mutually compared, including their tax implications.

KLÍČOVÁ SLOVA

přeměny obchodních korporací, převod jmění na společníka, daň z příjmů, rozhodný den

KEY WORDS

business corporation transformation, transfer of assets to the partner, income tax, decisive day

BIBLIOGRAFICKÁ CITACE

LÉTALOVÁ, Klára. *Daňové dopady přeměn obchodních společností*. Brno, 2021. Dostupné také z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/125859>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Jan Kopřiva.

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 16. května 2021

Bc. Klára Létalová

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych poděkovala svému vedoucímu mé diplomové práce JUDr. Ing. Janu Kopřivovi Ph.D. za odborné vedení, rady a připomínky při psaní této diplomové práce. Dále bych také chtěla poděkovat společnosti s ručením omezeným a jejímu jednateři za poskytnutí potřebných dat a informací pro zpracování této diplomové práce.

OBSAH

ÚVOD.....	12
1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ.....	14
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE.....	16
2.1 Právní formy podnikání.....	16
2.1.1 Veřejná obchodní společnost	17
2.1.2 Komanditní společnost	18
2.1.3 Akciová společnost	19
2.1.4 Společnost s ručením omezeným.....	20
2.1.5 Družstvo	22
2.2 Právní aspekty přeměn obchodních korporací	22
2.2.1 Základní principy přeměn obchodních korporací	24
2.2.2 Fúze.....	25
2.2.3 Rozdělení	27
2.2.4 Převod jmění na společníka	28
2.2.5 Změna právní formy	31
2.2.6 Přeshraniční přemístění sídla	31
2.2.7 Příprava přeměny	32
2.2.8 Přípustnost přeměny obchodní korporace.....	33
2.2.9 Projekt přeměny obchodní korporace – převod jmění na společníka	35
2.2.10 Zpráva o přeměně	37
2.2.11 Schválení převodu jmění obchodní korporace.....	39
2.2.12 Zápis přeměny do obchodního rejstříku	40
2.2.13 Listiny zakládané do obchodního rejstříku	40
2.2.14 Právní účinky převodu jmění na společníka	41
2.2.15 Znalecká zpráva o převodu jmění na společníka	41

2.3	Účetní aspekty přeměn obchodních korporací	41
2.3.1	Rozhodný den a účetní období.....	43
2.3.2	Otevírání a uzavírání účetních knih	48
2.3.3	Účetní závěrka	49
2.3.4	Zahajovací rozvaha	50
2.3.5	Konečná účetní závěrka a zahajovací rozvaha při převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou	51
2.3.6	Odložená daň	52
2.4	Daňové aspekty přeměn obchodních korporací	53
2.4.1	Daň z příjmů právnických osob	54
2.4.2	Daň z příjmů fyzických osob	59
2.4.3	Daňový řád.....	60
2.4.4	Daň z přidané hodnoty	61
2.4.5	Daň z nemovitých věcí	62
2.4.6	Silniční daň	63
2.4.7	Daňový dopad přeměny na společníky	63
3	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU (PROBLÉMU) Z HLEDISKA PRÁVNÍHO, ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO	67
3.1	Převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou.....	68
3.1.1	Informace o přeměňované společnosti	68
3.1.2	Informace o přejímajícím společníku	71
3.1.3	Příprava přeměny	72
3.1.4	Projekt přeměny	74
3.1.5	Schvalování přeměny.....	76
3.1.6	Zápis převodu jmění do obchodního rejstříku	76
3.1.7	Rozhodný den	77
3.1.8	Konečná účetní závěrka	77

3.1.9	Ocenění majetku a závazků	79
3.1.10	Odložená daň	79
3.1.11	Daň z příjmů	79
3.1.12	Daň z přidané hodnoty	82
3.1.13	Silniční daň	83
3.1.14	Daň z nemovitých věcí	83
3.2	Převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou.....	84
3.2.1	Informace o přeměňované společnosti	84
3.2.2	Informace o přejímajícím společníku	85
3.2.3	Příprava přeměny	85
3.2.4	Projekt přeměny	86
3.2.5	Schvalování přeměny	89
3.2.6	Zápis převodu jmění do obchodního rejstříku	89
3.2.7	Rozhodný den	90
3.2.8	Konečná účetní závěrka	90
3.2.9	Ocenění majetku a závazků	92
3.2.10	Odložená daň	93
3.2.11	Zahajovací rozvaha	93
3.2.12	Daň z příjmů právnických osob	95
3.2.13	Daň z přidané hodnoty	98
3.2.14	Silniční daň	99
3.2.15	Daň z nemovitých věcí	99
4	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ.....	100
4.1	Právní aspekty převodu jmění na společníka	100
4.2	Účetní aspekty převodu jmění na společníka.....	102
4.3	Daňové aspekty převodu jmění a daňové dopady	104

4.3.1	Daň z příjmů	105
4.3.2	Daň z přidané hodnoty	107
4.3.3	Silniční daň	108
4.3.4	Daň z nemovitých věcí	109
4.4	Srovnání hlavních oblastní převodu jmění.....	109
ZÁVĚR		110
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....		112
SEZNAM TABULEK.....		114
SEZNAM OBRÁZKŮ		115
SEZNAM ZKRATEK		116
SEZNAM PŘÍLOH.....		117

ÚVOD

Pro zpracování diplomové práce bylo zvoleno téma přeměn obchodních společností. Volba tohoto tématu byla ovlivněna především komplexností problematiky, zejména provázaností právní, účetní a daňové problematiky přeměn obchodních korporací.

V současné době je problematika přeměn obchodních korporací stále více aktuálním tématem. Společnosti se k přeměnám uchylují z mnoha důvodů, ať už z důvodu snahy zlepšit své postavení na trhu, zvýšit efektivnost podnikatelského procesu, nebo například snížit své náklady. Z těchto a mnoha dalších důvodů dochází v podnikatelském prostředí stále častěji ke slučování, spojování a rozdělování mezi ekonomickými subjekty. Přeměnu realizují jak společnosti, kterým se na trhu nedaří, a přeměna je pro tyto společnosti vhodným způsobem ukončení činnosti, kdy přeměnou dojde k zániku společnosti bez likvidace, tak také fungující společnosti, které se rozhodly například spojit s jiným úspěšným subjektem a získat tak synergický efekt z tohoto spojení.

Mezi druhy přeměn obchodních korporací řadíme fúzi, rozdělení, převod jmění na společníka, změnu právní formy a přeshraniční přemístění sídla. Základním právním předpisem, který upravuje problematiku přeměn, je zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Diplomová práce je primárně zaměřena na převod jmění na společníka.

Diplomová práce je rozdělena do tří základních částí. První částí jsou teoretická východiska práce, druhou částí práce je praktická část, která obsahuje praktickou analýzu problematiky převodu jmění a aplikaci teoretických poznatků, a třetí částí jsou vlastní návrhy řešení.

V teoretické části diplomové práce budou definovány základní pojmy týkající se přeměn obchodních společností z právního, účetního a daňového hlediska. Z právního hlediska bude práce zaměřena především na stručnou charakteristiku právních forem podnikání a charakteristiku jednotlivých druhů přeměn, na přípravu přeměny a její přípustnost, na projekt převodu jmění a schvalovací proces, zápis převodu jmění do obchodního rejstříku a právní účinky přeměny. Z účetního hlediska se práce bude věnovat zejména rozhodnému dni přeměny a účetnímu období, konečné účetní závěrce a zahajovací rozvaze. Na závěr teoretické části práce budou definovány dopady přeměn na jednotlivé

daně, které s problematikou přeměn obchodních korporací souvisejí. Zejména se bude jednat o daň z příjmů právnických a fyzických osob a daň z přidané hodnoty.

V analytické části diplomové práce budou aplikovány získané teoretické znalosti týkající se převodu jmění na praktických příkladech. Přeměna převodem jmění na společníka bude zpracována ve dvou variantách, a to jako převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a jako převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou. Bude popsán proces a jednotlivé kroky převodu jmění na společníka.

V závěrečné části diplomové práce budou obě varianty převodu jmění na společníka porovnány z právního, účetního a daňového hlediska a budou popsány daňové dopady jednotlivých variant převodu jmění na společníka.

1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem diplomové práce je provést podrobnou analýzu přeměny obchodních korporací, a to z hlediska právního, účetního a daňového, a zjistit daňové dopady na subjekty účastnící se konkrétní přeměny obchodní korporace. Pro zpracování diplomové práce je zvolen typ přeměny převod jmění na společníka.

Dílními cíli diplomové práce jsou:

- pomocí literární rešerše zpracovat teoretická východiska týkající se přeměny obchodních společností z hlediska právní úpravy, účetnictví a daní,
- provést praktický rozbor konkrétního typu přeměny z hlediska právního, účetního a daňového,
- aplikovat získané znalosti týkající se převodu jmění na společníka na praktických příkladech,
- na základě provedené analýzy převodu jmění na společníka popsat rozdíly mezi variantami přeměny a zjistit daňové dopady na zúčastněné subjekty.

Pro zpracování diplomové práce je použito několik metod zpracování. Při zpracování teoretické části práce je využita literární rešerše, kdy teoretická východiska práce jsou čerpána z odborné literatury a souvisejících zákonů, a je použita metoda deskripce. V praktické části diplomové práce je využita zejména metoda syntézy a analýzy, která je provedena na základě interních dokumentů přeměňované společnosti a získaných teoretických poznatků v rámci první části diplomové práce. Poslední část diplomové práce je zpracována zejména pomocí metody komparace, kdy jsou obě varianty převodu jmění na společníka vzájemně porovnány včetně jednotlivých daňových dopadů na zúčastněné subjekty přeměny.¹

Zpracování diplomové práce je rozčleněno do tří základních částí. První část práce tvoří teoretická východiska, která jsou zaměřena na problematiku přeměn obchodních korporací, zejména na převod jmění na společníka. Teoretická část práce je dále rozdělena

¹ ZEMAN, Karel. *Metodika pro psaní bakalářských a diplomových prací na Národohospodářské fakultě Vysoké školy ekonomické v Praze* [online]. 2013 [cit. 2021-03-01]. Dostupné z: <https://nf.vse.cz/wp-content/uploads/page/1069/Methodika-pro-psani%CC%81-BP-a-DP-29-9-2014-12.pdf>

na právní, účetní a daňovou oblast. Ve druhé části diplomové práce je prakticky zpracována jedna z přeměn obchodních korporací, a to převod jmění na společníka. Převod jmění na společníka je rozdělen na převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a na převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou. V rámci analytické části diplomové práce bude popsán proces převodu jmění na společníka a budou popsány jednotlivé kroky z hlediska právní úpravy, účetnictví a souvisejících daňových povinností. V závěrečné části diplomové práce budou jednotlivé varianty převodu jmění na společníka vzájemně porovnány. Bude zhodnocen proces převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a proces převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou. V případě obou variant převodu jmění na společníka budou popsány daňové dopady na osoby účastnící se této přeměny.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V teoretické části diplomové práce jsou definovány základní pojmy a principy týkající se přeměny obchodních korporací, a to z hlediska právního, účetního a daňového. Tato teoretická východiska budou následně využita pro zpracování analytické části diplomové práce a pro zpracování vlastních návrhů řešení. Jedná se o pojmy a principy spojené především s jednotlivými právními formami podnikání, s právní úpravou přeměn obchodních korporací, s účetní provázaností přeměn obchodních korporací a s daňovým aspektem přeměn obchodních korporací.

2.1 Právní formy podnikání

Pojem podnikání není definován žádnou právní úpravou. Význam pojmu podnikání lze odvodit od pojmu podnikatel.² Pojem **podnikatel** je definován zákonem č. 89/2012 Sb. Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „Občanský zákoník“ nebo „NOZ“. Dle Občanského zákoníku § 420 odst. 1 je pojem podnikatel definován následovně: *„Kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, je považován se zřetelem k této činnosti za podnikatele.“*³ Dále je dle § 420 odstavec 2 NOZ podnikatelem také osoba, která uzavírá smlouvy spojené s její obchodní, výrobní nebo obdobnou činností, která uzavírá smlouvy při výkonu svého povolání, anebo je osobou, která jedná jménem nebo na účet podnikatele.⁴

Podnikání je tedy činností prováděnou podnikatelem. Podnikání je soustavná a samostatná činnost, kterou podnikatel vykonává na vlastní účet a odpovědnost, na základě živnostenského nebo jiného oprávnění, a účelem výkonu této činnosti je dosažení zisku. Všechny tyto aspekty podnikání musí být splněny současně.⁵

² NOVOTNÝ, Jiří a Pavel ŠAŠEK. Právní základy podnikání. I. díl, Právní úprava podnikání, závazkové vztahy, pracovní právo. ISBN 978-80-261-0691-3. str. 13

³ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. § 420, odst. 1. Zákony pro lidi.cz [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>

⁴ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. § 420, odst. 1. Zákony pro lidi.cz [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>

⁵ SALACHOVÁ, Bohumila. *Právo v podnikání*. 2. aktualiz. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2012, s. 7. ISBN 978-80-7418-148-1.

Podnikatelem mohou být fyzické osoby i právnické osoby. Fyzickou osobou se rozumí osoba, která má právní osobnost a je svéprávná. Tato osoba bývá označována jako **osoba samostatně výdělečně činná**. Právnickou osobou se rozumí organizovaný útvar, který nabyl právní osobnost na základě ustanovení zákona, dle kterého byl zřízen.⁶

Obchodními korporacemi označujeme skupinu podnikajících právnických osob, které se řídí zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (Zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o veřejnou obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciovou společnost a družstvo. Dále sem řadíme také evropskou společnost, evropské hospodářské zájmové sdružení a evropskou družstevní společnost.⁷

2.1.1 Veřejná obchodní společnost

Veřejná obchodní společnost je jednou z osobních společností. Veřejnou obchodní společnost mohou založit alespoň dva společníci. Těmito společníky mohou být jak fyzické, tak i právnické osoby v zastoupení pověřeného zmocněnce, kterým může být pouze osoba fyzická. Veřejná obchodní společnost je založena společenskou smlouvou a vzniká zapsáním do Obchodního rejstříku.^{8, 9, 10}

Za závazky společnosti ručí společníci společně a nerozdílně celým svým majetkem. Minimální výše vkladu společníka není zákonem stanovena, může být však upravena společenskou smlouvou. Společníci se přímo podílí na vedení a správě společnosti.^{11, 12}

⁶ NOVOTNÝ, Jiří a Pavel ŠAŠEK. *Právní základy podnikání. I. díl, Právní úprava podnikání, závazkové vztahy, pracovní právo*. Plzeň: Fakulta ekonomická Západočeské univerzity v Plzni, 2017, s. 17, 18. ISBN 978-80-261-0691-3.

⁷ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). *Zákony pro lidi.cz* [online]. §1. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>

⁸ NOVOTNÝ, Jiří a Pavel ŠAŠEK. *Právní základy podnikání. I. díl, Právní úprava podnikání, závazkové vztahy, pracovní právo*. Plzeň: Fakulta ekonomická Západočeské univerzity v Plzni, 2017, s. 43. ISBN 978-80-261-0691-3.

⁹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 12. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁰ POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck, 2014, s. 178, 181. ISBN 978-80-7400-475-9.

¹¹ NOVOTNÝ, Jiří a Pavel ŠAŠEK. *Právní základy podnikání. I. díl, Právní úprava podnikání, závazkové vztahy, pracovní právo*. Plzeň: Fakulta ekonomická Západočeské univerzity v Plzni, 2017, s. 43. ISBN 978-80-261-0691-3.

¹² SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 17. ISBN 978-80-7418-220-4.

Jestliže jeden ze společníků ukončí svou účast ve společnosti, společnost se tímto ruší. Společnost se ruší také smrtí společníka nebo zánikem společníka, jestliže je společníkem právnická osoba, vyloučením společníka, rozhodne-li tak soud, prohlášením konkurzu anebo oddlužení některého společníka. Společnost zaniká ke dni výmazu z Obchodního rejstříku.¹³

2.1.2 Komanditní společnost

Komanditní společnost patří také mezi osobní společnosti. Komanditní společnost mohou založit alespoň dva společníci – jeden komplementář a jeden komanditista. Těmito společníky mohou být jak fyzické, tak i právnické osoby v zastoupení pověřeného zmocněnce, kterým může být pouze osoba fyzická. Komanditní společnost je založena společenskou smlouvou a vzniká dnem zápisu do Obchodního rejstříku.^{14, 15}

Za dluhy společnosti ručí komanditisté společně a nerozdílně do výše svých nesplacených vkladů a komplementáři ručí za dluhy komanditní společnosti celým svým majetkem. Komanditista má ze zákona vkladovou povinnost, výše vkladu komanditisty je upravena společenskou smlouvou. Společníci se přímo podílí na řízení a správě společnosti.^{16 17}

Jestliže společnost nemá alespoň jednoho komplementáře a alespoň jednoho komanditistu, společnost se tímto ruší. Společnost se ruší také z důvodu smrti nebo zániku komplementáře, rozhodne-li tak soud, prohlášením konkurzu nebo oddlužení komplementáře, vyloučením komplementáře. Společnost zaniká ke dni výmazu z Obchodního rejstříku.¹⁸

¹³ POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck, 2014, s. 200, 201. ISBN 978-80-7400-475-9.

¹⁴ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 20. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁵ POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck, 2014, s. 205, 206, 210. ISBN 978-80-7400-475-9.

¹⁶ NOVOTNÝ, Jiří a Pavel ŠAŠEK. *Právní základy podnikání. I. díl, Právní úprava podnikání, závazkové vztahy, pracovní právo*. Plzeň: Fakulta ekonomická Západočeské univerzity v Plzni, 2017, s. 48. ISBN 978-80-261-0691-3.

¹⁷ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 20, 21. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁸ POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck, 2014, s. 221, 222. ISBN 978-80-7400-475-9.

2.1.3 Akciová společnost

Akciová společnost patří do skupiny kapitálových společností. Akciová společnost může být založena nejméně jedním zakladatelem, a to jak fyzickou, tak i právnickou osobou. Zakladatelským dokumentem akciové společnosti je zakladatelská listina nebo zakladatelská smlouva ve formě veřejné listiny – notářského zápisu. Nezbytným úkonem založení akciové společnosti je přijetí stanov základajícími akcionáři neboli zakladateli. Zákonné náležitosti stanov upravuje zákon o obchodních korporacích v § 250. Akciová společnost vzniká zapsáním do Obchodního rejstříku.^{19 20}

Akcionáři neručí za dluhy společnosti, za ty ručí společnost sama celým svým majetkem. Základní kapitál akciové společnosti činí dle zákona o obchodních korporacích nejméně 2 000 000 Kč nebo alespoň 80 000 EUR. Tento základní kapitál je rozvržen na určitý počet akcií. Akcionáři se na řízení společnosti nepodílí přímo, nýbrž prostřednictvím uplatnění hlasovacího práva a dalších práv při valné hromadě. Práv a povinností akcionáři nabývají na základě držených akcií. Správa společnosti je akcionáři delegována na profesionální management.^{21 22}

Dle zákona o obchodních korporacích existují dva systémy vnitřní struktury akciové společnosti, jedná se o systém dualistický a systém monistický. V případě dualistického systému jsou orgány společnosti dozorčí rada na pozici kontrolního orgánu a představenstvo na pozici statutárního orgánu. V případě monistického systému je kontrolním orgánem správní rada a statutárním orgánem statutární ředitel. Nejvyšším orgánem akciové společnosti je vždy valná hromada sestávající ze všech akcionářů.^{23 24}

¹⁹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 36, 37. ISBN 978-80-7418-220-4.

²⁰ POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck, 2014, s. 263-267, 271. ISBN 978-80-7400-475-9.

²¹ POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck, 2014, s. 263-267. ISBN 978-80-7400-475-9.

²² Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). *Zákony pro lidi.cz* [online]. §246, §250. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>

²³ NOVOTNÝ, Jiří a Pavel ŠAŠEK. *Právní základy podnikání. I. díl, Právní úprava podnikání, závazkové vztahy, pracovní právo*. Plzeň: Fakulta ekonomická Západočeské univerzity v Plzni, 2017, s. 63. ISBN 978-80-261-0691-3.

²⁴ Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). *Zákony pro lidi.cz* [online]. §396. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>

Akciová společnost se ruší z důvodu uplynutí doby, na kterou byla založena, dosažením účelu, pro který byla založena, nebo jestliže tak rozhodne valná hromada společnosti případně orgán veřejné moci. Zrušení společnosti následuje likvidace, kdy jmění akciové společnosti nepřechází na žádného nástupce. V případě přeměny akciové společnosti, kdy jmění společnosti přechází na jejího nástupce, se likvidace neprovádí. Společnost zaniká výmazem z Obchodního rejstříku.²⁵

2.1.4 Společnost s ručením omezeným

Druhou ze společností, které řadíme mezi kapitálové společnosti, je společnost s ručením omezeným. Jedná se o jednu z nejrozšířenějších forem podnikání, užívanou jak v tuzemsku, tak i ve světovém měřítku. Společnost s ručením omezeným je vhodná především pro podnikání středního a menšího rozsahu.^{26 27} Společnost s ručením omezeným může být založena alespoň jedním společníkem, fyzickou nebo právnickou osobou. Společnost s ručením omezeným je založena na základě společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny. Zakladatelská listina i společenská smlouva musí mít formu notářského zápisu, zákonné náležitosti těchto dokumentů upravuje zákon o obchodních korporacích a NOZ. Společnost s ručením omezeným vzniká dnem zápisu do Obchodního rejstříku.²⁸

Společníci ručí za závazky společnosti s ručením omezeným společně a nerozdílně do výše svých nesplacených vkladů zapsaných do Obchodního rejstříku. Podíl společníka se určuje na základě poměru vkladu společníka k výši základního kapitálu. Souhrn všech vkladů tvoří základní kapitál společnosti. Nejnižší možný vklad společníka stanovený zákonem činí 1,- Kč, a tedy i základní kapitál jednočlenné společnosti s ručením omezeným může být dle zákona pouze 1,- Kč. Společníci nejsou dle zákona povinni

²⁵ POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck, 2014, s. 301. ISBN 978-80-7400-475-9.

²⁶ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 24. ISBN 978-80-7418-220-4.

²⁷ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 25. ISBN 978-80-7418-185-6.

²⁸ JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 3. vydání. Praha: Grada Publishing, 2018, s. 23. ISBN 978-80-271-0872-5.

podílet se na chodu společnosti a právo podílet se na řízení společnosti uplatňují zpravidla na valné hromadě.²⁹

Nejvyšším orgánem společnosti s ručením omezeným je valná hromada, která se skládá ze společníků společnosti. Dle zákona o obchodních korporacích má každý společník právě jeden hlas na každou 1,- Kč jeho vkladu. Statutárním orgánem je jeden či více jednatelů. Stanoví-li tak společenská smlouva, mohou jednatele tvořit kolektivní orgán. Jednatel může být jak fyzická, tak právnická osoba, kterou zastupuje člen statutárního orgánu této právnické osoby. Jednatel mohou být také společníci společnosti s ručením omezeným. Nestanoví-li společenská smlouva jinak, platí pro jednatele společnosti s ručením omezeným zákaz konkurence. Jednatel společnosti s ručením omezeným nesmí:

- podnikat ve stejném předmětu činnosti, ani ve prospěch jiných osob nebo zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného,
- být členem statutárního orgánu jiné právnické osoby s obdobným předmětem podnikání nebo osobou v podobném postavení např. prokuristou,
- být společníkem s neomezeným ručením v obchodní korporaci, která podniká ve stejném nebo obdobném předmětu činnosti.³⁰

Společnost s ručením omezeným se zrušuje na základě rozhodnutí orgánu veřejné moci nebo na základě dohody společníků o zrušení společnosti. Dohoda společníků o zrušení společnosti musí mít formu veřejné listiny. Zrušení společnosti následuje likvidace. Zaniká-li společnost v důsledku přeměny obchodní korporace, likvidace se neprovádí. Společnost s ručením omezeným zaniká dnem výmazu u Obchodního rejstříku.^{31 32}

²⁹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 24-28. ISBN 978-80-7418-220-4.

³⁰ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 29-32. ISBN 978-80-7418-220-4.

³¹ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 32. ISBN 978-80-7418-185-6.

³² Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. §93, §241. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>

2.1.5 Družstvo

Družstvo je posledním typem obchodní korporace. Je to společenství neuzavřeného počtu osob, které bylo založeno za účelem vzájemné podpory svých členů, případně třetí osoby, nebo za účelem podnikání. Družstvo musí mít alespoň 3 členy, a to jak při založení, tak po celou dobu své existence. Základním dokumentem jsou stanovy, ty musí mít formu veřejné listiny. Družstvo se zakládá buďto na ustavující schůzi družstva, nebo na základě vzájemné dohody zakladatelů na obsahu stanov. Vzniká dnem zápisu do Obchodního rejstříku. Každý člen družstva musí splnit vkladovou povinnost, výše vkladu je pro všechny členy družstva stejná. Nejvyšším orgánem družstva je členská schůze, statutárním orgánem je představenstvo a kontrolním orgánem je kontrolní komise. Všechny orgány družstva jsou složeny pouze z členů družstva. Družstvo se zrušuje na základě usnesení členské schůze, rozhodnutím soudu, uplynutím doby nebo splněním účelu, pro který bylo družstvo založeno. Zrušení družstva následuje likvidace. Dojde-li ke zrušení družstva na základě přeměny, likvidace se neprovádí. Družstvo zaniká dnem výmazu z Obchodního rejstříku.^{33 34 35}

2.2 Právní aspekty přeměn obchodních korporací

Přeměny obchodních korporací jsou upraveny jak českou právní úpravou, tak směrnicemi Evropské unie, které jsou do české právní úpravy implementovány. Základními prameny českého práva upravujícími problematiku přeměn obchodních korporací jsou zákon č. 89/2012 Sb. Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů a Zákon č. 125/2008 Sb. o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů.³⁶

Občanský zákoník, který vstoupil v účinnost dne 1. 1. 2014, upravuje přeměny obchodních korporací v §174 až §184. Upravuje zejména vymezení druhů přeměn, definuje rozhodný den přeměny, okamžik účinnosti přeměny, povinnost sestavení

³³ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 48-50. ISBN 978-80-7418-220-4.

³⁴ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-04-15]. §168-§209. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>

³⁵ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 48-50. ISBN 978-80-7418-185-6.

³⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 29. ISBN 978-80-7478-699-0.

konečné účetní závěrky u přeměňované obchodní korporace a povinnost sestavení zahajovací rozvahy u následnické korporace.³⁷

Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev účinný od 1. 7. 2008 blíže upravuje jednotlivé druhy přeměn obchodních korporací, kterými jsou:

- přeměna obchodní korporace **fúzí**,
- přeměna **rozdělením** obchodní korporace,
- **převod jmění** obchodní společnosti či družstva **na společníka**,
- přeměna obchodní korporace **změnou právní formy** a
- **přeshraniční přemístění sídla** obchodní společnosti nebo družstva.

Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev mimo jiné upravuje z části i vedení účetnictví, kdy blíže specifikuje také rozhodný den přeměny, konečnou účetní závěrku a zahajovací rozvahu. Dále upravuje ocenění jmění obchodní korporace, projekt přeměny, schvalování přeměny, zprávu o přeměně a další práva a povinnosti spojené s přeměnou obchodních korporací.³⁸

S přeměnou obchodních korporací souvisí nicméně ještě další tuzemské právní předpisy. Těmito právními předpisy jsou:

- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (Zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů
- vyhláška č. 414/2011 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis do obchodního rejstříku, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, který společně s prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb. a Českými účetními standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, upravuje účetní aspekty přeměn obchodních korporací.³⁹

³⁷ Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. §174-§184. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>

³⁸ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

³⁹ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 103-104. ISBN 978-80-7418-185-6.

Jak již bylo zmíněno výše, problematiku přeměn neupravuje pouze tuzemská legislativa, ale přeměnami obchodních společností a družstev se zabývají také právní předpisy Evropské unie. Jedná se zejména o směrnici Evropského parlamentu a Rady č. 2011/35 EU o fúzích akciových společností, dále o směrnici Rady č. 82/891/EHS o rozdělení akciových společností a také o směrnici Evropského parlamentu a Rady č. 2005/56/ES o přeshraničních fúzích kapitálových společností, která byla následně změněna směrnicí č. 2009/109/ES. Významnou roli v problematice přeměn obchodních korporací hraje také nařízení Rady (ES) č. 139/2004 o kontrole spojování podniků. Všechny tyto evropské právní předpisy jsou implementovány do tuzemské právní úpravy přeměn obchodních společností a družstev.⁴⁰

2.2.1 Základní principy přeměn obchodních korporací

Přeměny obchodních společností a družstev a jejich právní úprava jsou postaveny na čtyřech základních principech. **První princip** je rozdělen do tří částí, kdy první udává zákonné převzetí všech práv a povinností všech zanikajících obchodních korporací nástupnickou společností případně společníkem, na kterého je převáděno jmění zanikající obchodní korporace, a to v případě přeměny formou fúze, rozdělením rozštěpením a převodem jmění na společníka. Druhou částí prvního principu je také zákonné převzetí všech práv a povinností zanikajících obchodních korporací nástupnickou obchodní společností nebo přejímajícím společníkem, tentokrát ale v případě přeměny rozdělením odštěpením, a to v rozsahu stanoveném zákonem a projektem rozdělení odštěpením. Třetí část prvního principu určuje plnou kontinuitu právní osobnosti obchodních korporací při změně právní formy nebo při přeshraničním přemístění sídla.⁴¹

Druhý princip přeměn obchodních korporací spočívá v ochraně práv společníků a členů všech zúčastněných osob na přeměně obchodní společnosti nebo družstva.⁴²

Třetí princip se zabývá ochranou práv věřitelů všech osob, které se přeměny účastní.⁴³

⁴⁰ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 104. ISBN 978-80-7418-185-6.

⁴¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 8-9. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁴² DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 9. ISBN 978-80-7478-803-1.

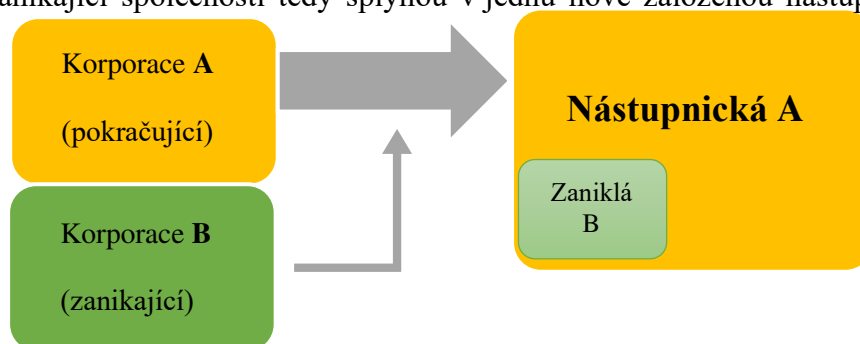
⁴³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 9. ISBN 978-80-7478-803-1.

Poslední, **čtvrtý princip** se zaměřuje pouze na jeden z druhů přeměny obchodní korporace, a to na rozdělení obchodní korporace. Tímto principem je ochrana práv dlužníků všech zúčastněných korporací na přeměně rozdělením.⁴⁴

2.2.2 Fúze

Fúze je jedním z druhů přeměn obchodních korporací a patří k nejčastěji používané formě přeměny. Fúzi lze rozčlenit jednak dle sídla zúčastněných korporací na fúzi vnitrostátní a fúzi přeshraniční a jednak dle formy fúze. **Vnitrostátní fúze** probíhá mezi dvěma nebo více korporacemi sídlícími na území České republiky. Při **přeshraniční fúzi** alespoň jedna ze zúčastněných osob na přeměně sídlí v zahraničí. O přeshraniční fúzi se jedná i v případě, kdy všechny zanikající společnosti mají sídlo v zahraničí, ale nástupnická společnost sídlí v České republice.⁴⁵

Dle členění fúzí podle formy rozlišujeme dvě základní formy. Jedná se o **fúzi sloučením**, kdy dochází k zániku alespoň jedné korporace a tomuto zániku předchází zrušení obchodní společnosti bez likvidace. Jméno takto zanikající společnosti poté přechází na jinou již existující nástupnickou společnost. Zanikající společnost je tedy sloučena s nástupnickou společností. **Fúze splynutím** se vyznačuje zánikem alespoň dvou obchodních korporací, kdy tomuto zániku také předchází zrušení bez likvidace. V tomto případě ale přechází jmění zanikajících korporací na zcela novou nástupnickou společnost. Zanikající společnosti tedy splynou v jednu nově založenou nástupnickou společnost.⁴⁶

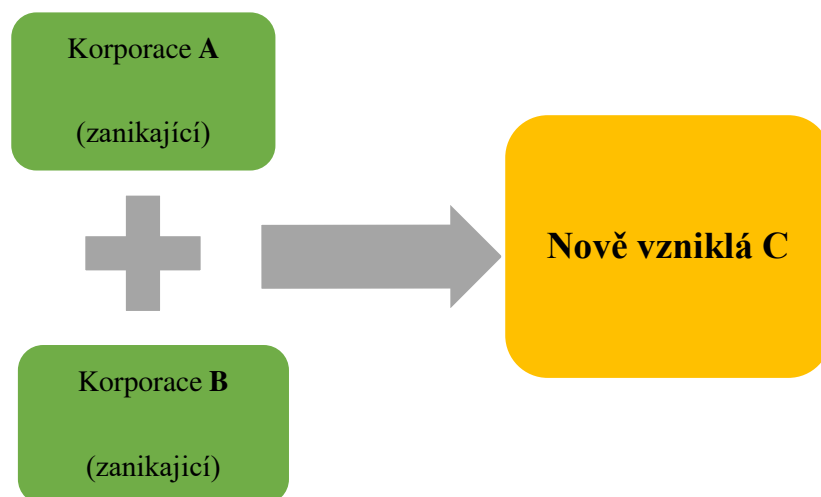


Obrázek 1: Fúze sloučením (vlastní zpracování dle ⁴⁹)

⁴⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 8-9. ISBN 978-80-7478-803-1. DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 9. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁴⁵ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 58, 74. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁴⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 30. ISBN 978-80-7478-699-0.



Obrázek 2: Fúze splynutím (vlastní zpracování dle ⁴⁹⁾)

Při fúzi sloučením i při fúzi splynutím se společníci zanikající společnosti či zanikajících společností stávají společníky nástupnické společnosti. Společníci ovšem mají zákonné právo ze společnosti vystoupit.

Fúzi lze provést pouze mezi společnostmi stejného druhu, tedy pouze v rámci společností kapitálových anebo v rámci společností osobních. Vzájemná fúze mezi kapitálovými a osobními společnostmi není dle zákona možná. Níže jsou graficky znázorněny možné varianty fúzí sloučením.

Společnost s ručením omezeným	+	Společnost s ručením omezeným	=	Akciová společnost
Akciová společnost	+	Akciová společnost	=	Akciová společnost
Akciová společnost	+	Společnost s ručením omezeným	=	Akciová společnost
Veřejná obchodní společnost	+	Veřejná obchodní společnost	=	Komanditní společnost
Komanditní společnost	+	Komanditní společnost	=	Komanditní společnost
Komanditní společnost	+	Veřejná obchodní společnost	=	Komanditní společnost
Společnost s ručením omezeným	+	Společnost s ručením omezeným	=	Společnost s ručením omezeným
Společnost s ručením omezeným	+	Akciová společnost	=	Společnost s ručením omezeným
Akciová společnost	+	Akciová společnost	=	Společnost s ručením omezeným
Veřejná obchodní společnost	+	Veřejná obchodní společnost	=	Veřejná obchodní společnost
Veřejná obchodní společnost	+	Komanditní společnost	=	Veřejná obchodní společnost
Komanditní společnost	+	Komanditní společnost	=	Veřejná obchodní společnost

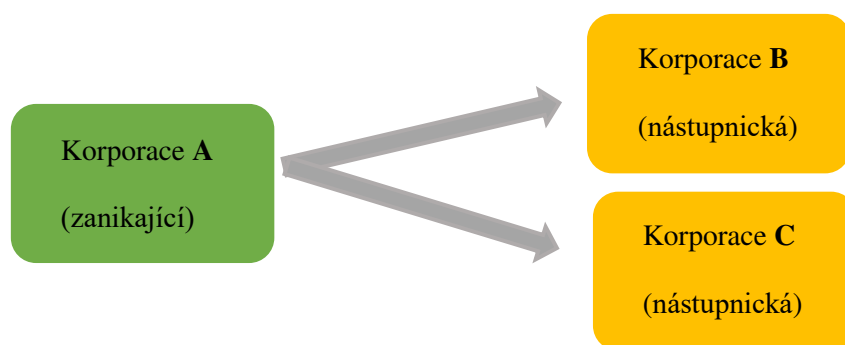
Obrázek 3: Příklady fúze sloučením (vlastní zpracování dle ⁴⁷⁾)

⁴⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 31. ISBN 978-80-7478-699-0.

2.2.3 Rozdělení

Dalším druhem přeměny obchodních korporací je rozdělení. Rozlišujeme dvě formy rozdělení, kterými jsou rozdělení rozštěpením a rozdělení odštěpením. Opět rovněž rozlišujeme rozdělení na vnitrostátní a přeshraniční. O **vnitrostátní** rozdělení obchodní společnosti nebo družstva se jedná v případě, kdy všechny zúčastněné osoby na přeměně sídlí v tuzemsku. Rozdělení zahraniční obchodní korporace, kdy alespoň jedna nástupnická společnost je řízena tuzemským právem, anebo rozdělení tuzemské obchodní korporace, kdy alespoň jedna nástupnická společnost je řízena právem jiného členského státu, je označováno jako rozdělení **přeshraniční**.⁴⁸

Rozdělením **rozštěpením** rozdělovaná obchodní korporace zaniká a její jmění přechází na jednu případně více nástupnických společností. Tomuto zániku předchází zrušení společnosti bez likvidace. Společníci zanikající rozdělované společnosti se stávají společníky nástupnické společnosti nebo nástupnických společností.



Obrázek 4: Rozdělení rozštěpením (vlastní zpracování dle ⁵²)

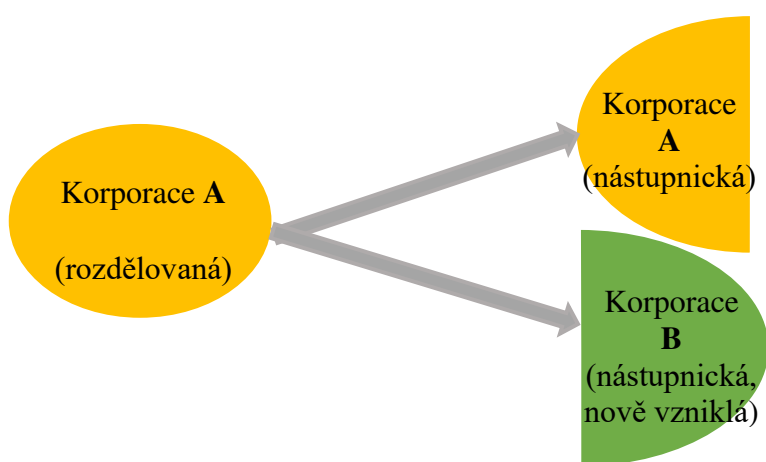
Při rozdělení obchodní korporace **odštěpením** nedochází k zániku rozdělované společnosti nebo družstva. Odštěpením přechází určitá část jmění rozdělované obchodní korporace na již existující, nebo nově vzniklou nástupnickou obchodní korporaci. Nezaniká ani účast společníků v původní rozdělované společnosti anebo družstvu. Společníci se zpravidla stávají společníky jedné, případně více nástupnických společností a zároveň zůstávají i společníky rozdělované společnosti. Může ale nastat i situace, kdy se společníky nástupnické společnosti stanou pouze někteří společníci rozdělované

⁴⁸ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 59. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁴⁹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 85. ISBN 978-80-7418-220-4.

společnosti a zároveň ukončí účast v této rozdělované společnosti. Část společníku tedy zůstane společníky v původní rozdělované společnosti a část se stane společníky pouze nástupnické společnosti. Takovéto rozdělení obchodní korporace se označuje jako **odštěpení od nuly**.⁵⁰

I v případě přeměny obchodních korporací rozdělením je možné provést přeměnu pouze mezi společnostmi stejného druhu. V případě rozdělení některé z osobních společností mohou být nástupnickými společnostmi pouze společnosti osobní a v případě rozdělení kapitálových společností mohou být nástupnickými společnostmi opět pouze společnosti kapitálové. Rozdělení kombinací kapitálových a osobních společností není možné.⁵¹



Obrázek 5: Rozdělení odštěpením (vlastní zpracování dle ⁵⁵)

2.2.4 Převod jmění na společníka

Převod jmění na společníka je jedinou formou přeměny, která umožňuje účast fyzické osoby na přeměně. Přejímajícím společníkem může být jak fyzická, tak i právnická osoba.⁵³ Jedinou podmínkou je, že přejímající společník zanikající společnosti musí být v době vyhotovení projektu i v době zápisu přeměny do obchodního rejstříku podnikatelem. Zákon ovšem nedovoluje převod jmění družstva na jednoho z jeho členů,

⁵⁰ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 32. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁵¹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 91, 92, 95, 96. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁵² SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 86. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁵³ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 98. ISBN 978-80-7418-220-4.

družstvo ale jako takové může být přejímajícím společníkem zanikající společnosti. Zákon tedy povoluje tuto formu přeměny pouze v případě obchodních společností.⁵⁴

Převodem jmění na společníka obchodní společnost zaniká a jmění zanikající společnosti přechází na jediného přejímajícího společníka. Tomuto zániku předchází zrušení obchodní společnosti bez likvidace. Přejímající společník přejímá veškerý majetek a dluhy zanikající společnosti, i veškeré pracovněprávní závazky zanikající společnosti. Přejímající společník má také zákonnou povinnost spravedlivě se vyrovnat s ostatními společníky zaniklé obchodní společnosti. Společníci, kteří se nestali přejímajícím společníkem, se nestávají účastníky na podnikání přejímajícího společníka.⁵⁵

Podmínky pro převod jmění na společníka jsou stanoveny zvlášť pro každou z obchodních společností. V případě **veřejné obchodní společnosti** je možný převod jmění na společníka pouze v případě, kdy účast všech společníků veřejné obchodní společnosti zanikne kromě účasti jediného. Tento zbývajících společník může ve lhůtě 3 měsíců od zániku účasti všech ostatních společníků rozhodnout o zrušení veřejné obchodní společnosti bez likvidace a o převodu jmění na sebe jako na přejímajícího společníka. Obdobná podmínka platí i v případě **komanditní společnosti**, kdy je převod jmění na společníka možný pouze v případě, pokud zanikne účast všech společníků komanditní společnosti kromě účasti jediného komanditisty anebo jediného komplementáře. I v tomto případě platí tříměsíční lhůta, kdy může poslední společník, ať už komanditista anebo komplementář, rozhodnout o zrušení společnosti bez likvidace a o následném převodu jmění na přejímajícího společníka.^{56 57}

U kapitálových společností rozhoduje o přeměně převodem jmění na společníka valná hromada. Jmění **společnosti s ručením omezeným** může převzít pouze takový společník, jehož vklad činí alespoň 90 % základního kapitálu společnosti a který má zároveň alespoň 90 % hlasovacích práv. Přejímajícím společníkem **akciové společnosti** může být pouze

⁵⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 270. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁵⁵ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 269-270. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁵⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 99. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁵⁷ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 99. ISBN 978-80-7418-220-4.

akcionář vlastníci akcie, jejichž suma jmenovitých hodnot činí alespoň 90 % základního kapitálu a zároveň akcionář vlastní alespoň 90 % hlasovacích práv.⁵⁸

Součástí usnesení valné hromady o přeměně některé z kapitálových společností převodem jmění na společníka musí také být schválení:

- projektu převodu jmění,
- konečné účetní závěrky
- a zahajovací rozvahy.⁵⁹

Schválení konečné účetní závěrky je nutné v případě, kdy rozhodný den přeměny předchází dni sestavení projektu přeměny. Zahajovací rozvahu je nutné schválit valnou hromadou v případě, kdy rozhodný den předchází dni projektu a pokud je přejímající společník v období rozhodování účetní jednotkou.⁶⁰

Převod jmění lze členit také na vnitrostátní a přeshraniční. **Vnitrostátním** převodem jmění se rozumí takový převod jmění, kdy jsou všechny zúčastněné osoby sídlící v tuzemsku. **O přeshraniční** převod jmění se jedná v následujících případech:

- zrušení tuzemské společnosti bez likvidace, převod jmění na přejímajícího společníka, který je zahraniční osobou,
- zrušení zahraniční společnosti bez likvidace, převod jmění na přejímajícího společníka, který je tuzemskou osobou.⁶¹

Při převodu jmění tuzemské společnosti na zahraničního přejímajícího společníka se přeměna řídí českou právní úpravou. Při převodu jmění zahraniční společnosti na tuzemského přejímajícího společníka se přeměna řídí právní úpravou státu, ve kterém tato přeměňovaná zahraniční osoba sídlí.⁶²

⁵⁸ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 99-100. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁵⁹ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Zákony pro lidi.cz* [online]. §353, §359. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁶⁰ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Zákony pro lidi.cz* [online]. §353, §359. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁶¹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 60. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁶² SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 100-101. ISBN 978-80-7418-220-4.

2.2.5 Změna právní formy

Změnou právní formy přeměňovaná společnost nezaniká a ani nedochází k převzetí jejího jmění jiným subjektem. Touto přeměnou dochází ke změně právní formy, jak napovídá název přeměny, a ke změně právních poměrů uvnitř společnosti a změně právního postavení společníků. Nestanoví-li zákon o přeměnách nebo zvláštní zákon jinak, mohou veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným a akciová společnost změnit svou právní formu na jinou právní formu společnosti anebo na družstvo. U družstva lze za těchto podmínek změnit právní formu na některou z osobních anebo kapitálových společností.⁶³

U osobních společností rozhodují o změně právní formy její společníci, u kapitálových společností schvaluje tuto přeměnu valná hromada a o přeměně právní formy družstva rozhoduje jeho členská schůze.⁶⁴

2.2.6 Přeshraniční přemístění sídla

Ani u této formy přeměny obchodních korporací nedochází k zániku přeměňované společnosti nebo k převzetí jejího jmění jinou osobou, nedochází ani ke vzniku nové obchodní korporace. Přeshraniční přemístění sídla dělíme na dva typy, kdy jedním z nich je přeshraniční přemístění sídla tuzemské obchodní korporace do jiného členského státu Evropské unie a druhým je přeshraniční přemístění sídla zahraniční obchodní korporace na území tuzemska.⁶⁵

Sídlo **tuzemské** obchodní korporace lze přemístit do jiného členského státu, aniž by došlo k zániku přesídlované společnosti a ke vzniku nové společnosti. Osobní statut a právní forma přesídlované společnosti se buďto bude nadále řídit i po přemístění do jiného členského státu tuzemskou právní úpravou, jestliže nestanoví jinak právní řád státu, do kterého je společnost přesídlena. Nebo přesídlovaná obchodní korporace bude nucena

⁶³ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 116, 139. ISBN 978-80-7418-185-6.

⁶⁴ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 140. ISBN 978-80-7418-185-6.

⁶⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 34. ISBN 978-80-7478-699-0.

změnit při přemístění svého sídla do jiného členského státu právní formu na formu, která je uznávána právní úpravou státu, do něhož se společnost přemísťuje.⁶⁶

Naopak **zahraniční** osoba může přemístit své sídlo na území České republiky pouze pokud změní svou právní formu na formu některé z obchodních korporací uznávané tuzemskou právní úpravou. Vnitřní poměry takto přeměňované společnosti se následně budou řídit také tuzemským právním řádem.⁶⁷

Pro účely diplomové práce se dále teoretická východiska práce budou zaměřovat především na jednu formu přeměny obchodních korporací, a to na **převod jmění na společníka**.

2.2.7 Příprava přeměny

Povinnost zajistit veškerou přípravu přeměny obchodní korporace je povinností statutárních orgánů obchodních společností či družstev zúčastněných na přeměně. Statutární orgán ale nemusí být výlučně jediným, kdo připravuje přeměnu, přípravy se může ujmout například i přejímající akcionář v akciové společnosti, nicméně statutární orgán jako takový má zpravidla k tomuto úkonu nejvíce a nejlépe dostupné potřebné dokumenty a znalosti.⁶⁸

Přípravu přeměny obchodní korporace lze rozčlenit do následujících fází:

1. pojetí myšlenky realizace přeměny,
2. příprava **projektu přeměny**, včetně souvisejících ekonomických, právních, účetních a administrativních opatření,
3. zpracování **zprávy o přeměně** statutárním orgánem, pokud je vyžadována,
4. přezkoumání projektu přeměny znalcem a zpracování znalecké zprávy o přeměně, pokud je to vyžadováno,

⁶⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 207. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁶⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 209. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁶⁸ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 10. ISBN 978-80-7478-803-1.

5. **ocenění jmění** přeměňované obchodní korporace, jestliže to povaha přeměny vyžaduje,
6. zveřejnění zákonem povinných informací,
7. poskytnutí informací o přeměně všem společníkům a členům osob zúčastněných na přeměně,
8. **schválení přeměny** společníky, valnou hromadou nebo členskou schůzí,
9. opatření příslušných veřejnoprávních povolení tuzemských orgánů veřejné moci a orgánů Evropské unie, která jsou potřebná pro účinnost projektu přeměny, jestliže jsou vyžadována,
10. zajištění pohledávek věřitelů,
11. podání návrhu na zápis přeměny do příslušného obchodního rejstříku,
12. zápis přeměny do příslušného obchodního rejstříku,
13. výměna podílů a výplata doplatků,
14. odkup akcií při fúzi nebo rozdělení nástupnickou akciovou společností, pokud na něj mají akcionáři právo,
15. odkup podílů při změně jmění,
16. výplata přiznaného dorovnání.⁶⁹

2.2.8 Přípustnost přeměny obchodní korporace

Z obecného hlediska je přeměna obchodní korporace přípustná v jakékoli životní fázi obchodní společnosti či družstva. Přeměna obchodní korporace je přípustná dokonce i v případě, kdy se společnost či družstvo nachází v likvidaci nebo v insolvenčním řízení.⁷⁰

Přípustnost přeměny obchodní korporace v likvidaci je podmíněna následujícími dvěma podmínkami:

1. jedná se o likvidaci v důsledku:

⁶⁹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 10. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁷⁰ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 11. ISBN 978-80-7478-803-1.

- a. rozhodnutí nejvyššího orgánu společnosti, členské schůze družstva nebo společníků,
- b. uplynutím doby, na jež byla obchodní společnost nebo družstvo založeno,
- c. dosažení účelu založení obchodní korporace,
- d. soudního rozhodnutí o zrušení obchodní společnosti nebo družstva s likvidací, pokud bylo následně původní soudní rozhodnutí o zrušení obchodní korporace soudem zrušeno,

2. v rámci likvidace prozatím nedošlo k rozdělování likvidačního zůstatku.⁷¹

Z první podmínky tedy vyplývá, že se musí jednat o likvidaci dobrovolnou. Veškeré činnosti obchodní korporace v likvidaci směřující k přeměně zabezpečuje statutární orgán této obchodní korporace. Jestliže obchodní společnost či družstvo v likvidaci splní obě podmínky a bylo-li rozhodnuto o přeměně, likvidace se ukončuje dnem, kdy společníci, valná hromada nebo členská schůze přeměnu schválili.⁷²

V případě přeměny obchodní korporace v likvidaci, kdy důvodem likvidace je uplynutí doby anebo splnění účelu, pro který byla společnost nebo družstvo založeno, a tato společnost nemá při přeměně zaniknout, musí být v projektu přeměny uvedena také změna zakladatelského právního jednání týkajícího se doby trvání obchodní korporace anebo účelu založení, v závislosti, o který důvod likvidace se jedná.⁷³

Likvidace může být následně ale i obnovena, a to z následujících důvodů:

- nabytí právní moci soudního rozhodnutí o neplatnosti přeměny z důvodu:
 - neplatnosti projektu přeměny,
 - neplatnosti rozhodnutí o schválení přeměny,

⁷¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 11. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁷² SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 67. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 12. ISBN 978-80-7478-803-1.

- dnem uplynutí dvanáctiměsíční lhůty od rozhodného dne fúze, rozdělení nebo převodu jmění na společníka, jestliže nebyl v této lhůtě podán návrh na zápis těchto přeměn do obchodního rejstříku,
- nabytí právní moci soudního rozhodnutí, kdy soud zamítl návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku,
- uplynula-li doba 3 měsíců ode dne nabytí právní moci rozhodnutí soudu o odmítnutí návrhu na zápis přeměny do obchodního rejstříku, pokud v této době nebyl podán znovu návrh na zápis přeměny.^{74 75}

Přeměna obchodní korporace je přípustná i v případě, že se obchodní společnost či družstvo nachází v insolvenčním řízení, které řeší úpadek obchodní korporace nebo hrozící úpadek. Přeměna je přípustná také v případě, kdy bylo již vydáno rozhodnutí o úpadku obchodní společnosti nebo družstva.⁷⁶ Přeměna obchodní korporace v insolvenčním řízení může být jednou z možností řešení úpadku, tzv. reorganizací. Účelem reorganizace subjektu v úpadku je postupné uspokojování pohledávek věřitelů při současném zachování provozu dlužníka. Reorganizaci lze použít jako řešení úpadku nebo hrozícího úpadku dlužníka, který je podnikatelem a reorganizace se týká podniku dlužníka. Formou reorganizace tedy může být jak fúze dlužníka jako právnické osoby s jinou právnickou osobou, tak i převod jmění dlužníka na společníka.^{77 78}

2.2.9 Projekt přeměny obchodní korporace – převod jmění na společníka

Projekt přeměny obchodní korporace je základním dokumentem celého procesu přeměny. Tento dokument obsahuje jak nejdůležitější informace o přeměňované společnosti, tak informace o rozhodném dni, případně i informace o nástupnické společnosti anebo

⁷⁴ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 67, 68. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷⁵ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 12. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁷⁶ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 13. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁷⁷ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 68. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁷⁸ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 13. ISBN 978-80-7478-803-1.

přejímajícím společníku a také informace o budoucím vlastnickém uspořádání obchodní korporace.⁷⁹

Projekt přeměny je vypracováván v písemné formě. Každá přeměna obchodní společnosti nebo družstva probíhá právě na základě tohoto dokumentu. Projekt přeměny je vyhotovován osobami zúčastněnými na přeměně nebo správní radou. Jestliže je osobou zúčastněnou na přeměně právnická osoba, odpovědným orgánem za vypracování projektu přeměny je statutární orgán. Všechny osoby zúčastněné na přeměně podepisují projekt přeměny.⁸⁰

Dnem vyhotovení tohoto dokumentu je den, kdy projekt přeměny splňuje všechny zákonné náležitosti právního jednání. Projekt přeměny musí splňovat tyto náležitosti:

- musí být schválen zákonem stanoveným způsobem ve stejném znění všemi zúčastněnými osobami na přeměně a jejich společníky nebo nejvyššími orgány, je-li to zákonem vyžadováno,
- musí obsahovat zákonem stanovené údaje a
- musí být schválen ve stejném znění, jako v kterém byl zveřejněn. Opravy zjevných chyb v textu a počtech nemají na znění projektu vliv.⁸¹

V případech, kdy projekt přeměny není řádně schválen, nebo pokud se jedná o přeměnu některé z osobních společností, je nutné, aby projekt přeměny měl formu notářského zápisu.⁸²

Projekt převodu jmění na společníka musí vždy obsahovat alespoň tyto zákonné náležitosti:

- obchodní firmu, sídlo, identifikační číslo a právní formu přeměňované společnosti,

⁷⁹ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 103. ISBN 978-80-7418-185-6.

⁸⁰ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 68. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸¹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 68. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸² SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 68. ISBN 978-80-7418-220-4.

- obchodní firmu, sídlo, identifikační číslo a právní formu přejímajícího společníka, jestliže se jedná o právnickou osobu,
- jméno, bydliště a rodné číslo přejímajícího společníka, jestliže se jedná o fyzickou osobu,
- rozhodný den převodu jmění na společníka, jestliže tento společník je účetní jednotkou anebo se jí v důsledku přeměny stane,
- v případě převodu jmění společnosti, která má více než jednoho společníka, musí projekt obsahovat také pravidla pro určení výše vypořádání a jeho splatnosti poskytovaného ostatním společníkům zanikající společnosti.⁸³

2.2.10 Zpráva o přeměně

Po vypracování projektu přeměny následuje vypracování zprávy o přeměně. Účelem zprávy o přeměně je zajištění informovanosti, dostatečného vysvětlení přeměny a ekonomických a právních důsledků této přeměny všem osobám zúčastněným na přeměně. Zpráva o přeměně by tedy měla být nápomocná při schvalování přeměny viz kapitola 2.2.11.⁸⁴

Dle zákona o přeměnách musí každá právnická osoba zúčastněná na přeměně vypracovat podrobnou zprávu o této přeměně. Zpráva o přeměně musí být vypracována statutárním orgánem právnické osoby zúčastněné na přeměně a musí mít písemnou podobu.⁸⁵ Pokud povinnost zhotovit zprávu o přeměně má více než jedna osoba zúčastněná na přeměně, je možné vypracovat společnou zprávu o přeměně.⁸⁶

⁸³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 271-272. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁸⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 46. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁸⁵ Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Zákony pro lidi.cz* [online]. §24. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

⁸⁶ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 46. ISBN 978-80-7478-803-1.

Písemná zpráva o přeměně musí vždy obsahovat alespoň následující obligatorní náležitosti:

- objasnění výměnného poměru podílů z ekonomického a právního hlediska, pokud dochází k výměně podílů a vysvětlení kritéria pro rozdělení podílů v nástupnických společnostech při rozdělení,
- objasnění výše případných doplatků,
- interpretace opatření ve prospěch vlastníků cenných papírů emitovaných osobou zúčastněnou na přeměně,
- odůvodnění obtíží, které vznikly při oceňování, případně údaj, že žádné obtíže nevznikly,
- popis změn ekonomického a právního postavení společníků, změny rozsahu ručení, pokud se tento rozsah ručení mění,
- popis dopadů přeměn na věřitele, především z hlediska dobytnosti pohledávek věřitelů osoby zúčastněné na přeměně.⁸⁷

Jestliže existuje možnost, že by některý z údajů uvedený ve zprávě o přeměně mohl způsobit újmu osobě zúčastněné na přeměně nebo se jedná o údaj, který je utajovanou informací, není možné tyto údaje ve zprávě o přeměně uvádět. Do zprávy o přeměně je ale třeba uvést důvody, proč se v ní tyto údaje neuvádí.⁸⁸

Zprávu o přeměně není třeba vypracovávat v případě, kdy se jedná o přeměnu osobní společnosti anebo zanikající kapitálová společnost fúzuje se svým jediným společníkem. Dále není povinnost vypracovávat zprávu o přeměně, jestliže jsou všichni společníci zúčastněné společnosti s ručením omezeným jejími jednatelem anebo pokud s nevypracováním zprávy o přeměně souhlasili všichni společníci všech osob zúčastněných na přeměně.⁸⁹

⁸⁷ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 70, 71. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸⁸ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 71. ISBN 978-80-7418-220-4.

⁸⁹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 71. ISBN 978-80-7418-220-4.

2.2.11 Schválení převodu jmění obchodní korporace

Schvalování při přeměně obchodní korporace nepodléhá pouze projekt přeměny, ale je nutné schválení také dalších dokumentů. Těmito dalšími dokumenty jsou především účetní závěrka a zahajovací rozvaha. Při schvalování dokumentů přeměny je nutné dbát na dodržení zákonem stanovených podmínek, v případě nedodržení těchto podmínek není možné přeměnu schválit. Podmínkami platného schválení přeměny jsou:

- je třeba schválit všechny dokumenty,
- dokumenty musí být schváleny zákonným počtem hlasů,
- přeměna musí být schválena u každé ze zúčastněných osob v totožném znění,
- nelze schvalovat jiné znění dokumentů, než které bylo zveřejněno,
- je třeba vypracovat zprávu o přeměně a znaleckou zprávu o přeměně,
- proces schválení přeměny podléhá kontrole notáře, který musí být při schvalování fyzicky přítomen.⁹⁰

Přeměna **veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti** musí být schválena všemi společníky. Podpisy společníků je nutné úředně ověřit. Jestliže zákon nestanoví jinak, přeměnu **společnosti s ručením omezeným** schvaluje valná hromada, kdy ke schválení jsou potřeba alespoň tři čtvrtiny hlasů přítomných společníků. Při převodu jmění společnosti s ručením omezeným na přejímajícího společníka je ke schválení přeměny třeba alespoň 90 % hlasů všech společníků zanikající společnosti. U **akciové společnosti** platí obdobné podmínky. V případě, kdy akciová společnost vydala více druhů akcií, je třeba, aby přeměnu společnosti schválily tři čtvrtiny přítomných akcionářů u každého druhu akcií. U převodu jmění na společníka akciové společnosti je opět vyžadováno alespoň 90 % hlasů. O schválení přeměny obchodní korporace valnou hromadou společnosti s ručením omezeným a akciové společnosti musí být vyhotoven notářský zápis. Projekt přeměny je přílohou tohoto notářského zápisu.⁹¹

⁹⁰ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 102-103. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁹¹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 69, 70. ISBN 978-80-7418-220-4.

Jestliže se jedná o převod jmění na společníka, kdy tímto přejímajícím společníkem je **fyzická osoba**, proces schvalování převodu jmění na společníka u přejímajícího společníka v takovém případě reálně vůbec neproběhne.⁹²

2.2.12 Zápis přeměny do obchodního rejstříku

Návrh na zápis přeměny převodem jmění na společníka do obchodního rejstříku podávají zanikající společnost a přejímající společník jako společný návrh na zápis. Zanikající společnost a přejímající společník podávají návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku bez zbytečného odkladu, jakmile nabude právní účinnosti projekt přeměny. V případech, kdy osoby zúčastněné na přeměně spadají pod různé rejstříkové soudy, lze návrh podat u kteréhokoliv z nich. Rejstříkový soud provede zápis převodu jmění na společníka u všech osob zúčastněných na přeměně ke shodnému dni. Pokud by rejstříkový soud odmítl nebo zamítl návrh na zápis přeměny, zanikající společnost i přejímající společník by nadále pokračovali ve své dosavadní existenci.⁹³

2.2.13 Listiny zakládané do obchodního rejstříku

Zanikající společnost a přejímající společník mají v souvislosti s jejich přeměnou povinnost založit do sbírky listin obchodního rejstříku tyto listiny:

- projekt přeměny,
- rozhodnutí o schválení přeměny společníky nebo valnou hromadou,
- pokud byl projekt přeměny po svém založení do sbírky listin zrušen nebo neschválen, do sbírky listin se založí oznámení o zrušení nebo neschválení projektu přeměny,
- rozhodnutí soudu, kterým se projekt přeměny stal neplatným anebo se neplatným stalo usnesení valné hromady o schválení projektu přeměny,

⁹² DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 275. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁹³ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 135-136. ISBN 978-80-7478-803-1.

- znalecký posudek ocenění jmění při přeměně.⁹⁴

2.2.14 Právní účinky převodu jmění na společníka

Právní účinky převodu jmění na společníka nastávají ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Tímto dnem zaniká zanikající obchodní společnost, jejíž jmění je převáděno na přejímajícího společníka.⁹⁵

2.2.15 Znalecká zpráva o převodu jmění na společníka

V zájmu ochrany společníků zanikající společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti, kteří nejsou přejímajícím společníkem, je zákonem vyžadováno přezkoumání výše přiměřenosti vypořádání poskytovaného těmto společníkům. Znalecká zpráva o převodu jmění na společníka musí být vypracována vždy za zanikající společnost, jestliže existuje alespoň jeden společník, který má nárok na vypořádání. Pokud jediným společníkem zanikající společnosti je přejímající společník, vypracování znalecké zprávy zákon nevyžaduje.⁹⁶

2.3 Účetní aspekty přeměn obchodních korporací

Smyslem vedení účetnictví v obecné rovině je především zobrazení věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Informace čerpané z účetnictví slouží podnikateli jako nástroj finančního řízení, na jejich základě lze určit efektivnost hospodaření subjektu včetně schopnosti podniku tvořit hodnotu a produkovat potřebné finance k zajištění trvání existence podniku v budoucnosti. Druhotným účelem vedení účetnictví je stanovení základu daně pro účely daňové povinnosti subjektu.⁹⁷

Účetní aspekty přeměn obchodních korporací kromě účetních právních předpisů upravuje také zákon o přeměnách a NOZ. **NOZ** upravuje souvislosti přeměn v §174 až §184 a

⁹⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 138-139. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁹⁵ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 139. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁹⁶ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 273. ISBN 978-80-7478-803-1.

⁹⁷ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 18. ISBN 978-80-7478-803-1.

upravuje také některé základní pojmy související s účetním řešením přeměn obchodních korporací. Nový občanský zákoník stanovuje, že při přeměně musí být stanoven rozhodný den. Od tohoto dne se veškeré jednání zanikajícího subjektu považuje z účetního hlediska za jednání na účet nástupnického subjektu. **Zákon o přeměnách** upravuje některé účetní povinnosti spojené s přeměnou obchodních korporací v §10 až §13. Blíže specifikuje rozhodný den, upravuje konečnou účetní závěrku, mezitímní účetní závěrku a zahajovací rozvahu. Dále formuluje komentář k zahajovací rozvaze a povinnost auditu účetních závěrek. V §73 je upravena povinnost subjektu ocenit jmění a důvody pro toto ocenění. Tato úprava se týká pouze fúze sloučením nebo splynutím kapitálových společností, kdy vzniká povinnost ocenit jmění znalcem. Tento paragraf upravuje také okamžik, ke kterému je jmění oceněno.⁹⁸

Účetní povinnosti související s přeměnou obchodních korporací upravují, jak již bylo zmíněno na začátku kapitoly 2.2, účetní právní předpisy **zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, ve znění pozdějších předpisů, **Vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v podvojném účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a **České účetní standardy** pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, především ČUS (český účetní standard) č. 011.⁹⁹

Jednotlivé oblasti účetních povinností souvisejících s přeměnou obchodních korporací, které upravují konkrétní právní předpisy, jsou uvedeny níže v tabulce.

⁹⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 36-38. ISBN 978-80-7478-699-0.

⁹⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 38. ISBN 978-80-7478-699-0.

Tabulka 1: Hlavní účetní oblasti úpravy přeměn obchodních korporací (Vlastní zpracování dle ¹⁰⁰)

Hlavní účetní oblasti úpravy přeměn obchodních korporací		
Právní předpis	Věcné vymezení	Účel
Zákon o přeměnách	Definice rozhodného dne	Odkaz na účetní povinnosti
	Vymezení jednotlivých druhů účetních závěrek	Okamžik sestavení účetní závěrky
	Audit účetních závěrek	Povinnost auditu účetní závěrky
	Ocenění jmění posudkem znalce	Návaznost na účetní ocenění
Zákon o účetnictví	Účetní období v návaznosti na rozhodný den	Vznik delšího/kratšího účetního období, než je obvyklé
	Otevírání a uzavírání účetních knih	Určení konkrétního okamžiku otevírání/zavírání účetních knih
	Problematika oceňování	Ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou
	Možnost převzetí účetních cen zanikající účetní jednotky či individuální ocenění aktiv a pasiv	Nabytí více než jedné složky aktiv nebo pasiv převodem či přechodem
Vyhláška č. 500/2002 Sb.	Okamžik zaúčtování přecenění aktiv a pasiv	Stanovení reálné hodnoty v návaznosti na rozhodný den
	Důsledek ocenění reálnou hodnotou	Vznik rozdílů z ocenění
	Definice goodwillu	Vznik a odpis goodwillu
	Definice oceňovacích rozdílů	Vznik a odpis oceňovacích rozdílů
	Definice rozdílů z přeměn obchodních korporací	Způsob vzniku a obsah rozdílů z přeměn obchodních korporací
ČUS 011	Vybrané položky konečné účetní závěrky	O existenci rozhodujících zúčastněných osob
	Způsoby účtování o ocenění aktiv a pasiv reálnou hodnotou	Konkrétní způsoby účtování rozdílů z ocenění

2.3.1 Rozhodný den a účetní období

Rozhodným dnem se rozumí den, od kterého se jednání přeměňované zanikající obchodní korporace nebo zanikajících obchodních korporací považuje z účetního hlediska za

¹⁰⁰ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 104. ISBN 978-80-7418-220-4.

jednání uskutečňované na účet nástupnické obchodní korporace. U převodu jmění na společníka je to den, kdy veškeré jednání zanikající společnosti je považováno za jednání na účet přejímajícího společníka.¹⁰¹ Od rozhodného dne tedy zanikající společnost neúčtuje za sebe, ale účtuje za přejímajícího společníka. Z pohledu vedení účetnictví nedochází k přeměně převodem jmění na společníka v den právních účinků přeměny, ale k přeměně dochází již v rozhodný den.¹⁰² Rozhodný den převodu jmění na společníka je nutné stanovit jen tehdy, je-li přejímající společník účetní jednotkou a vede-li podvojně účetnictví.¹⁰³

Rozhodný den se stanovuje pouze u přeměny fúzí, rozdělením anebo převodem jmění na společníka. Stanovení rozhodného dne ovlivňuje účetní období a jeho délku, a má vliv také na účtování zanikající společnosti a účtování přejímajícího společníka.¹⁰⁴

Rozhodný den dle zákona o přeměnách nemůže předcházet dni podání návrhu na zápis přeměny do obchodního rejstříku o více než 12 měsíců. Naopak nejzazší den, který lze označit jako rozhodný, je den zápisu přeměny do obchodního rejstříku.¹⁰⁵ Přičemž nejvhodnější se jako rozhodný den uvádí den začátku standardního účetního období, tedy 1. ledna. Jako rozhodný den může účetní jednotka označit kterýkoli den v roce nezávisle na počátku účetního období nebo hospodářského roku, s tím je ale spojena povinnost sestavit k tomuto dni účetní závěrku a povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Rozhodný den lze tedy z hlediska procesu přeměny stanovit buďto před vypracováním projektu přeměny anebo po vypracování přeměny.¹⁰⁶

K určení rozhodného dne musí dojít na základě vzájemné dohody všech osob zúčastněných na přeměně a tento den musí být pro všechny osoby stanoven stejně. Nelze

¹⁰¹ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 108. ISBN 978-80-7418-185-6.

¹⁰² DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 19. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹⁰³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 148. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁰⁴ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 108. ISBN 978-80-7418-185-6.

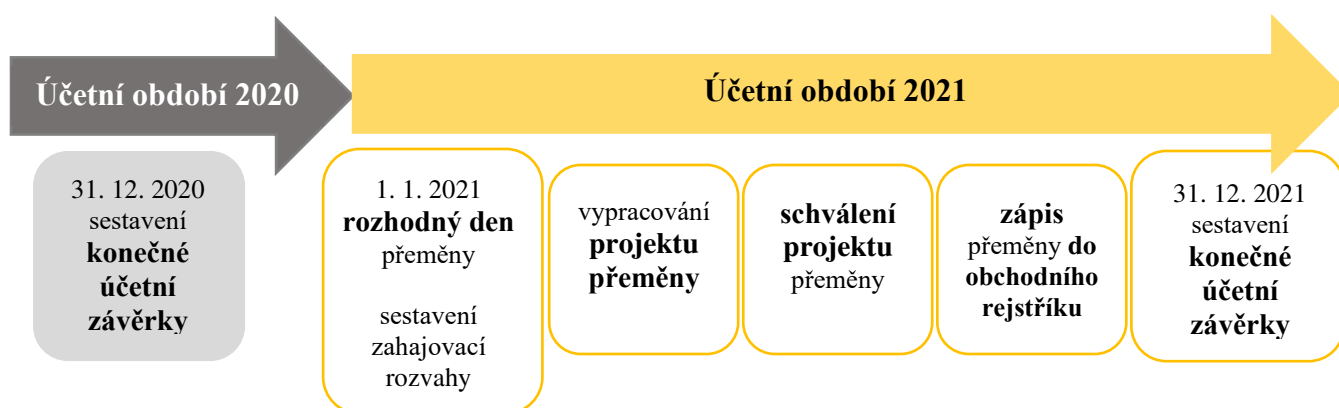
¹⁰⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 45. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁰⁶ SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, s. 109. ISBN 978-80-7418-185-6.

tedy, aby rozhodný den byl pro zanikající společnost a přejímajícího společníka rozdílný.¹⁰⁷

Rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny

V praxi nejpoužívanější variantou stanovení rozhodného dne před vypracováním projektu přeměny je stanovení rozhodného dne na počátek běžného účetního období. Účetní jednotka provede běžnou účetní uzávěrku k poslednímu dni běžného účetního období, případně k poslednímu dni běžného hospodářského roku, tato účetní závěrka se současně stane konečnou účetní závěrkou pro potřeby přeměny. V den konečné účetní závěrky bude oceněno jmění zanikající společnosti, je-li ocenění jmění zákonem vyžadováno.¹⁰⁸ Sestavení zahajovací rozvahy se provede k rozvahovému dni, zpravidla se jedná o 1. leden. Od tohoto okamžiku účtují obě účetní jednotky – zanikající společnost i přejímající společník ve společné shodě, tak aby bylo možné v den zápisu přeměny do obchodního rejstříku účetnictví spojit v jedno.¹⁰⁹



Obrázek 6: Rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny – varianta I (Vlastní zpracování dle ¹¹³)

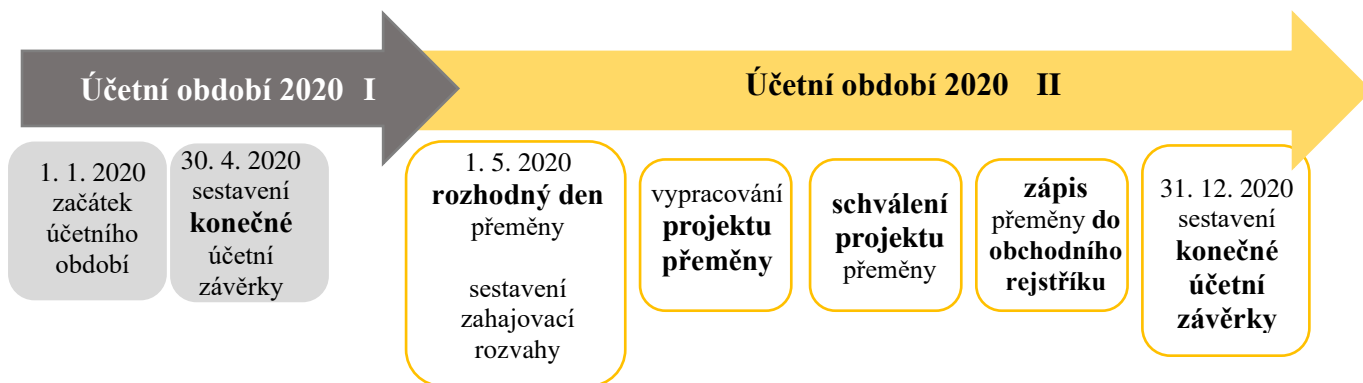
¹⁰⁷ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 20. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹⁰⁸ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 106, 107. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁰⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 49. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹¹⁰ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 48-50. ISBN 978-80-7478-699-0

Rozhodný den, který je stanoven před vypracováním projektu přeměny, nemusí připadat nutně na začátek účetního období nebo hospodářského roku. Osoby zúčastněné na přeměně mohou stanovit jako rozhodný den kterýkoli den předcházející vypracování projektu přeměny. V tomto případě účetní jednotka uzavře účetní knihy v průběhu běžného účetního období ke dni předcházejícímu rozhodnému dni a sestaví mimořádnou konečnou účetní závěrku.¹¹¹



Obrázek 7: Rozhodný den před vypracováním projektu přeměny – varianta II (Vlastní zpracování dle ¹¹⁵)

S takto stanoveným rozhodným dnem vzniká účetní jednotce povinnost nejen sestavit mimořádnou účetní závěrku, ale také podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za období předcházející rozhodnému dni. Osoby zúčastněné na přeměně mohou v případě této varianty stanovení rozhodného dne mít zkrácené účetní období (před rozhodným dnem, od 1. 1. do 30. 4. 2020), anebo také prodloužené účetní období, vzhledem ke skutečnosti, že na zápis přeměny do obchodního rejstříku mají osoby zúčastněné na přeměně lhůtu 12 měsíců a zápis přeměny tedy nebude proveden v témže kalendářním roce. Prodloužené účetní období se tak týká pouze přejímajícího společníka.¹¹²

Rozhodný den následuje po vypracování a schválení projektu přeměny

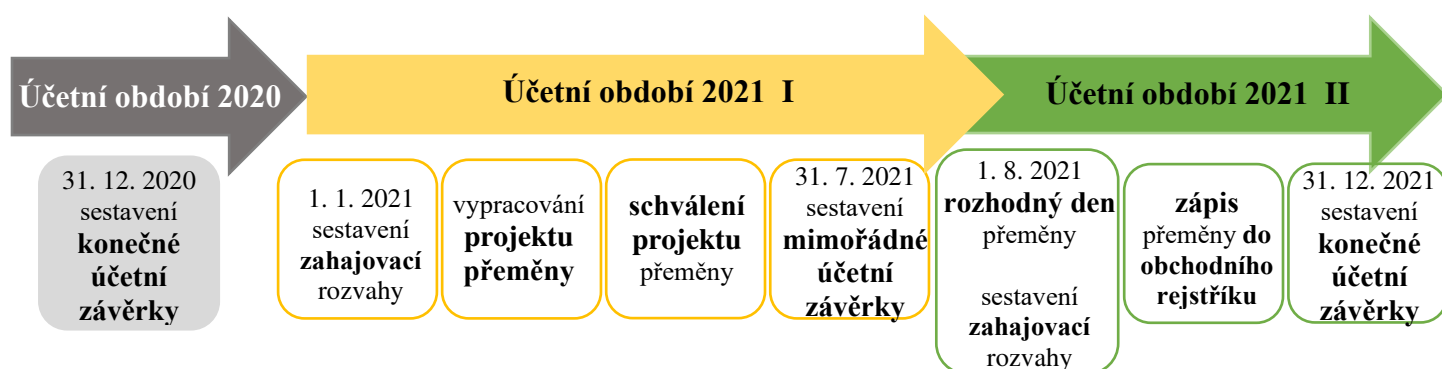
V případě této varianty stanovení rozhodného dne se osoby zúčastněné na přeměně dohodly stanovit rozhodný den až po vypracování a schválení projektu přeměny. Rozhodný den může být stanoven buďto před zapsáním přeměny do obchodní rejstříku,

¹¹¹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 107. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 50. ISBN 978-80-7478-699-0.

nebo může připadat na den zápisu a rozhodný den bude shodný se dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku.¹¹³

Pokud účetní jednotky stanoví rozhodný den před zápisem přeměny do obchodního rejstříku, účetní jednotky uzavřou své účetní knihy a sestaví řádnou konečnou závěrku ke konci běžného účetního období. Tato konečná závěrka bude sloužit jako podklad k ocenění jmění zanikající společnosti. V dalším účetním období osoby zúčastněné na přeměně připraví projekt přeměny, schválí jej a až poté ustanoví rozhodný den. V den předcházející rozhodnému dni sestaví mimořádnou účetní závěrku a podají přiznání k dani z příjmů za toto zkrácené účetní období. Rozhodný den je dnem vyhotovení zahajovací rozvahy. Subjekty opět účtují ve společné shodě tak, aby bylo možné



Obrázek 8: Rozhodný den po vypracování projektu přeměny, před zápisem přeměny do obchodního rejstříku (Vlastní zpracování dle ¹¹⁸)

účetnictví po zápisu přeměny do obchodního rejstříku spojit.¹¹⁵

Pokud osoby zúčastněné na přeměně stanoví rozhodný den na den zápisu přeměny do obchodního rejstříku, právní i účetní účinky přeměny se shodují. Nevzniká tedy již žádné mezidobí, kdy zanikající společnost a přejímající společník účtují ve společné shodě, aby ke dni zápisu mohlo být účetnictví obou subjektů spojeno.¹¹⁶

Účetní období

Shrňme-li informace týkající se účetního období zanikající společnosti a přejímajícího společníka uvedené výše, rozlišují se účetní období před právními účinky převodu jmění

¹¹³ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 108. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹⁴ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 108. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹⁵ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 108. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹¹⁶ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 108. ISBN 978-80-7418-220-4.

na společníka a účetní období po právních účincích přeměny. Dosavadní účetní období zanikající společnosti a přejímajícího společníka, který je účetní jednotkou, končí ke dni předcházejícímu rozhodnému dni převodu jmění na společníka. Nové účetní období přejímajícího společníka začíná rozhodným dnem a končí posledním dnem účetního období, ve kterém byla přeměna zapsána do obchodního rejstříku. Účetní období může být jak kratší, tak delší než klasické účetní období. Účetní období delší než 12 měsíců může vzniknout, pokud rozhodný den u přejímajícího společníka připadne do období 3 měsíců před skončením účetního období, ve kterém byla přeměna zapsána do obchodního rejstříku. V takovém případě zákon umožňuje spojit účetní období s následujícím účetním obdobím a vznikne tak období delší než 12 měsíců.¹¹⁷

2.3.2 Otevírání a uzavírání účetních knih

Zanikající společnost a přejímající společník otevírají účetní knihy k rozhodnému dni a vedou účetnictví:

- samostatně v období od rozhodného dne po den zápisu převodu jmění do obchodního rejstříku,
- zanikající společnost vede účetnictví i za přejímajícího společníka.¹¹⁸

Přejímající společník, který je účetní jednotkou, je dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. povinen upravit účetnictví ke dni zápisu převodu jmění do obchodního rejstříku, který není shodný s rozhodným dnem, s účinky od rozhodného dne. Přejímající společník účtuje ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne zejména o:

- převzetí nebo úbytku aktiv a pasiv zanikající společnosti,
- převzetí nebo úbytku oceňovacích rozdílů k majetku a závazkům dle § 54 a § 54a vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- dalších skutečnostech dle § 14 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. – změny základního kapitálu,

¹¹⁷ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 20. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹¹⁸ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 21. ISBN 978-80-7478-803-1.

- použití oceňovacího rozdílu vykázaného v položkách uvedených v § 14a vyhlášky č. 500/2002 Sb.,
- převzetí nebo úbytku nákladů a výnosů zanikající společnosti.¹¹⁹

Ke dni zápisu převodu jmění na společníka, ani ke dni předcházejícímu či následujícímu účetní jednotky nesestavují účetní závěrku. Účetní závěrka je sestavena ke dni předcházejícímu zápisu přeměny do obchodního rejstříku pouze v případě, kdy je tento den shodný s rozhodným dnem a právní a účetní účinky přeměny se tak shodují. Účetní závěrku nesestavuje ani zanikající společnost k poslednímu dni účetního období po rozhodném dni přeměny, jestliže se zápis přeměny převodu jmění do obchodního rejstříku uskuteční až v následujícím účetním období.¹²⁰

2.3.3 Účetní závěrka

Při převodu jmění na společníka jsou zanikající společnost a přejímající společník, je-li účetní jednotkou, povinni sestavit konečnou účetní závěrku. **Konečná účetní závěrka** při převodu jmění na společníka může být řádná nebo mimořádná a sestavuje se vždy ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny. Jestliže přejímající společník není účetní jednotkou, provede zanikající společnost účetní závěrku ke dni předcházejícímu den zápisu převodu jmění do obchodního rejstříku.¹²¹ Řádná účetní závěrka se sestavuje k rozvahovému dni, ke kterému se uzavírají účetní knihy a který je posledním dnem účetního období. Mimořádnou účetní závěrku sestavují účetní jednotky v souvislosti s mimořádným ukončením a zahájením účetního období.¹²²

Povinnost ověřit konečnou účetní závěrku případně mezitímní účetní závěrku auditorem vzniká všem osobám zúčastněným na přeměně, jestliže tuto povinnost má alespoň jedna z nich. Pokud povinnost ověřit účetní závěrku auditorem mají všechny osoby zúčastněné

¹¹⁹ Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-11-23]. §54b. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

¹²⁰ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 22. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹²¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 22. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹²² SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 110, 111. ISBN 978-80-7418-220-4.

na přeměně, které jsou účetními jednotkami, má přejímající společník povinnost nechat ověřit auditorem zahajovací rozvahu.¹²³

Osoby zúčastněné na přeměně jsou povinny sestavit **mezitímní účetní závěrku**, jestliže konečná účetní závěrka byla sestavena z údajů ke dni, který předcházel dni vyhotovení projektu převodu jmění na společníka o více než 6 měsíců. Přičemž období mezi dnem sestavení mezitímní účetní závěrky a dnem vypracování projektu přeměny nesmí být delší jak 3 měsíce. Mezitímní účetní závěrku nemusí sestavovat:

- osoby zúčastněné na převodu jmění na společníka, jestliže:
 - zveřejňují pololetní zprávu dle § 119 zákona č. 256/2004 Sb. o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů, a
 - zpřístupní ji společníkům zákonem stanoveným způsobem pro mezitímní účetní závěrku,
- účetní jednotky, jestliže k tomu všichni společníci osob zúčastněných na převodu jmění na společníka udělili souhlas.¹²⁴

2.3.4 Zahajovací rozvaha

Zahajovací rozvaha je typem mimořádné rozvahy sestavované pro účely přeměny obchodních korporací.¹²⁵ Zahajovací rozvahu sestavuje přejímající společník, je-li účetní jednotkou, k rozhodnému dni přeměny.¹²⁶ Zahajovací rozvahu je nutné sestavit těmito kroky:

- souhrnem všech položek aktiv uvedených v konečných závěrkách všech osob zúčastněných na přeměně,
- souhrnem všech závazků uvedených v konečných závěrkách zanikající společnosti a přejímajícího společníka,

¹²³ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 113. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹²⁴ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 23. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹²⁵ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 111. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹²⁶ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 24-25. ISBN 978-80-7478-803-1.

- zaúčtováním přecenění aktiv a pasiv na základě znaleckého ocenění, buďto souhrnným způsobem s vyjádřením oceňovacího rozdílu k nabytému majetku, nebo na základě individuálního znaleckého ocenění s vyčíslením goodwillu,
- vytvořením skladby vlastního kapitálu dle projektu přeměny a komentáře k zahajovací rozvaze,
- vyloučení akcií, které jsou použity k výměně oproti vlastnímu kapitálu,
- vyloučením vzájemných závazků a pohledávek,
- zachycením závazku z vypořádání pro menšinové společníky nebo závazku doplatků.¹²⁷

K zahajovací rozvaze sestavené přejímajícím společníkem při převodu jmění musí být připojen **komentář**. V tomto komentáři zahajovací rozvahy je popsáno, do kterých položek zahajovací rozvahy byly převzaty položky z konečných účetních závěrek osob zúčastněných na přeměně. Mimo jiné komentář obsahuje, v jaké struktuře přejímající společník přebírá složky vlastního a cizího kapitálu zanikající společnosti, které nejsou závazkem.¹²⁸

2.3.5 Konečná účetní závěrka a zahajovací rozvaha při převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou

Jestliže přejímající společník není účetní jednotkou a nevede podvojný účetnictví, není v projektu přeměny stanoven rozhodný den. Zanikající společnost tak vede účetnictví až do okamžiku svého zániku. Zanikající společnost zaniká dnem zápisu převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku.¹²⁹

Zanikající společnost ke dni předcházejícímu zápisu přeměny do obchodního rejstříku uzavře své účetní knihy a sestaví konečnou účetní závěrku. Dnem zápisu převodu jmění

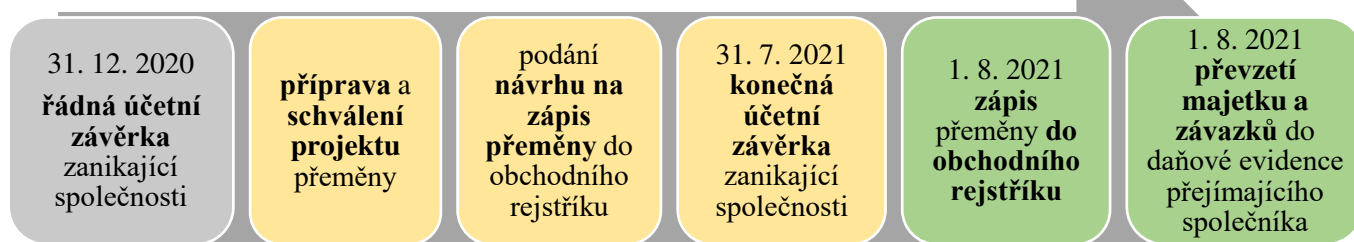
¹²⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 68-69. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹²⁸ DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 25. ISBN 978-80-7478-803-1.

¹²⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 152-153. ISBN 978-80-7478-699-0.

na společníka do obchodního rejstříku přebírá přejímající společník veškerý majetek a závazky zanikající společnosti.¹³⁰

Přejímající společník má povinnost podat za zanikající společnost daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, a to za období předcházející dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku.¹³¹



Obrázek 9: Schéma procesu převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou (Vlastní zpracování dle ¹³⁶)

2.3.6 Odložená daň

Odložená daň je nástroj používaný v podvojném účetnictvím. Tento nástroj slouží k přiřazení nákladů účetní jednotky připadající na daň z příjmů do správného účetního období. Odložená daň zajišťuje dodržení aktuálního principu účetnictví, tedy zásady správného přiřazení nákladů a výnosů účetní jednotky do účetního období, se kterým věcně a časově souvisí, a dodržení zásady opatrnosti.¹³³

O odložené dani účtují účetní jednotky tvořící konsolidační celek, účetní jednotky, které povinně sestavují účetní závěrku v plném rozsahu, účetní jednotky s povinností ověření účetní závěrky auditorem, a všechny akciové společnosti.¹³⁴

V podvojném účetnictví se aktuálně pro účtování odložené daně používá takzvaný **rozvahový přístup**. Podstatou tohoto přístupu je, že závazková metoda vychází z rozdílů

¹³⁰ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 152-153. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 152-153. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 153. ISBN 978-80-7478-699-0

¹³³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 85. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³⁴ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 77-78. ISBN 978-80-7478-699-0.

mezi účetními netto hodnotami aktiv nebo pasiv a mezi jejich daňově uznatelnou výší. Rozdíly mezi účetní hodnotou a daňovou hodnotou aktiv a pasiv se označují jako **přechodné rozdíly**. Mohou vznikat následující přechodné rozdíly:

- přičitatelné, ty zvyšují daňový základ pro splatnou daň v budoucích obdobích a vedou k odloženému daňovému závazku,
- odčitatelné, ty snižují daňový základ pro splatnou daň v budoucích obdobích a vedou k odložené daňové pohledávce.¹³⁵

Odložený daňový závazek evokuje kumulované daňové nevýhody a upozorňuje na to, že společnost bude v budoucnu platit vyšší daň, než odpovídá dosaženému účetnímu zisku. Odložený daňový závazek představuje částku daně, která bude splatná v budoucím období, dojde-li k vyrovnání přechodných rozdílů.¹³⁶

Odložená daňová pohledávka představuje částku daně, která bude v budoucnu ušetřena. Jedná se v podstatě o úspory, kterých účetní jednotka dosáhne, dojde-li k uplatnění odčitatelných přechodných rozdílů, daňové ztráty nebo jiné daňové úlevy vůči základu daně. Podmínkou účtování o odložené daňové pohledávce je předpoklad, že účetní jednotka bude v budoucích obdobích dosahovat daňový základ v potřebné výši, aby bylo možné uplatnění přechodných rozdílů.¹³⁷

2.4 Daňové aspekty přeměn obchodních korporací

Další oblastí, které se dotýká problematika přeměn obchodních korporací, je oblast daňová. Daňové zatížení při přeměně hraje hlavní roli již při samotném rozhodování o přeměně obchodní korporace.¹³⁸

Přeměny obchodních korporací jsou v daňových předpisech upraveny zejména zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, dále také zákonem č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a

¹³⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 86. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 86. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 87. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹³⁸ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 126. ISBN 978-80-7418-220-4.

v neposlední řadě také zákonem č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Přeměny obchodních korporací upravoval také zákon o dani z nabytí nemovitých věcí. Tato daň byla ale s účinností zákona o zrušení daně z nabytí nemovitých věcí ke dni 26. září 2020 zrušena se zpětnou účinností od prosince roku 2019.¹³⁹

2.4.1 Daň z příjmů právnických osob

Problematika přeměn obchodních korporací výhradně souvisí s obchodními společnostmi, na které dopadá daň z příjmů právnických osob. U jednotlivých společností se daňová povinnost odráží v návaznosti na zohledňování hodnot a položek, které přechází ze zanikající společnosti na nástupnickou společnost, nebo položek, které na nástupnickou společnost naopak přejít nesmí. Poplatník daně z příjmů právnických osob zúčastněný na přeměně je povinen v zákonné lhůtě podat daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob a tuto daň uhradit. Při stanovení daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob je podstatná správnost úpravy výsledku hospodaření na daňový základ, od kterého jsou poté odečteny odčitatelné položky a jsou uplatněny případné slevy na dani.¹⁴⁰

Lhůta pro podání daňového přiznání

Subjekt je povinen podat daňové přiznání ve lhůtě tří nebo šesti měsíců, jestliže rozhodný den přeměny připadá na první den kalendářního nebo hospodářského roku. Pokud osoby zúčastněné na přeměně stanovily jako rozhodný den jiný den než první den účetního nebo hospodářského roku, mají všechny osoby zúčastněné na přeměně povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmu do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém osoby zúčastněné na přeměně rozhodly o uskutečnění přeměny. Toto daňové přiznání se podává za období od počátku účetního či hospodářského roku do dne předcházejícímu rozhodný den. Zákon umožňuje, aby ve specifických případech mohlo být účetní období delší než 12 měsíců. Prakticky se jedná o připojení zkráceného účetního období v maximální délce tří měsíců k délce klasického dvanáctiměsíčního účetního období. To umožňuje osobám zúčastněným na přeměně v určitých případech sestavit pouze jednu

¹³⁹ Zrušení daně z nabytí nemovitých věcí. *Finanční správa*. [online]. © 2013-2021 [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-nabyti-nemovitych-veci/informace-stanoviska-sdeleni/zruseni-dane-z-nabyti-nemovitych-veci-10927>

¹⁴⁰ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 127. ISBN 978-80-7418-220-4.

řádnou účetní závěrku, a tedy i daňové přiznání.¹⁴¹ Za období od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku nemá zanikající společnost povinnost podávat daňové přiznání k dani z příjmů. Zanikající společnost podává daňové přiznání pouze za období, které předchází rozhodnému dni. Přejímající společník, je-li plátcem daně z příjmů právnických osob, má povinnost podat daňové přiznání, jak za období předcházející rozhodnému dni, tak i za období, které následuje po rozhodném dni.¹⁴²

Zálohy na daň z příjmů právnických osob

Pro platby záloh na daň z příjmů osob zúčastněných na přeměně, jež jsou poplatníky daně z příjmů právnických osob, zákon ustanovuje specifický postup. Platby záloh při přeměnách obchodních korporací jsou upraveny v § 38a odst. 10 ZDP. Dle tohoto ustanovení osoby zúčastněné na přeměně platí zálohy na daň z příjmů následujícím způsobem:

- v období od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku hradí zálohy všechny osoby zúčastněné na přeměně v původním termínu i výši tak, jako by k přeměně nedošlo,
- ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku hradí zálohy na daň z příjmů pouze nástupnická společnost, a to ve výši, která odpovídá výši zálohy a termínům odvozeným ze součtu posledních známých daňových povinností všech osob zúčastněných na přeměně.¹⁴³

Zálohy uhrazené zanikající společností se poté započítají na celkovou daňovou povinnost přejímajícího společníka.¹⁴⁴ Při převodu jmění na společníka, kdy tento společník je právnickou osobou, se výše a lhůty placení záloh za období ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku nemění.¹⁴⁵

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

¹⁴¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 116-118. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁴² SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 128, 129. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁴³ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 133. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁴⁴ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 133. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁴⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-11-25]. § 38a odst. 10. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Dle § 28 odst. 1 ZDP mohou odpisy hmotného majetku uplatnit pouze vlastníci tohoto majetku. Při přeměně obchodní korporace se za vlastníka hmotného majetku zanikající společnosti považuje od rozhodného dne po okamžik zápisu přeměny obchodní do obchodního rejstříku nástupnická společnost či přejímající společník.¹⁴⁶

Základní pravidlo, které musí v souvislosti s odpisováním hmotného a nehmotného majetku nástupnická společnost nebo přejímající společník dodržet, je princip **daňové kontinuity**. Nástupce zanikající společnosti má povinnost pokračovat v odpisování hmotného i nehmotného majetku započatém zanikající společností. Nástupnická společnost či přejímající společník musí pokračovat v odpisování ze stejné vstupní ceny, z jaké odpisovala tento majetek zanikající společnost. Vstupní cena a způsob odpisování majetku se nemění ani v případě přecenění tohoto majetku a dluhů pro účely přeměny.¹⁴⁷

Zásadní vliv na odpisování hmotného majetku při přeměně má stanovení rozhodného dne. Dle toho, zda je rozhodný den stanoven na začátek účetního a zdaňovacího období, nebo zda je stanoven rozhodný den v průběhu zdaňovacího období. Mohou tedy nastat dvě situace:

- a. Rozhodný den je stanoven na začátek účetního a zdaňovacího období. Daňové odpisy majetku, evidovaného zanikající společností ke dni předcházejícímu rozhodný den, přechází v rozhodný den na přejímajícího společníka. Přejímající společník uplatní daňové odpisy tohoto majetku v plné roční výši.
- b. Rozhodný den je stanoven v průběhu zdaňovacího období. Dochází k ukončení započatého zdaňovacího období a tím také ke zkrácení období na méně než 12 měsíců. Osoby zúčastněné na přeměně mohou uplatnit daňový odpis hmotného majetku pouze v poloviční výši ročního odpisu. Pořídí-li zanikající společnost nebo přejímající společník v tomto období nový hmotný majetek, nelze u tohoto nového hmotného majetku uplatnit žádný daňový odpis. Důvodem je to, že toto období není dle § 21a zákona o dani z příjmů zdaňovacím obdobím. První odpis tohoto nového majetku bude moci uplatnit až přejímající společník ve

¹⁴⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 119. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁴⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-11-25]. §28, §29, §30. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

zdaňovacím obdobím mezi rozhodným dnem a dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Toto období může být kratší nebo delší než 12 měsíců. Je-li období započaté rozhodným dnem kratší než 12 měsíců, může přejímající společník uplatnit odpisy v poloviční výši ročního odpisu. Je-li období započaté rozhodným dnem delší než 12 měsíců, může přejímající společník uplatnit odpisy v plné výši.¹⁴⁸

U nehmotného majetku se použije obdobný způsob odpisování při přeměně jako u odpisování majetku hmotného.

Daňová ztráta

Obecně platí, že nástupnická společnost nemůže při stanovení daňového základu odečíst nevyužitou daňovou ztrátu zanikající společnosti od svého základu daně. Dle zákona o dani z příjmů nepřechází daňová ztráta zanikající společnosti na jejího právního nástupce, zanikla-li tato společnost bez likvidace.¹⁴⁹ Výjimku tvoří pouze případy uvedené v § 23a a § 23c ZDP.

Dle §23c zákona o dani z příjmů, může daňovou ztrátu zanikající společnosti převzít nástupnický subjekt při přeměně fúzí, rozdělením, nebo převodem jmění na společníka, jestliže je přejímající společník právnickou osobou a jediným společníkem zanikající společnosti. V těchto zákonem stanovených případech může právní nástupce zanikající společnosti převzít dosud neuplatněnou daňovou ztrátu zanikajícího subjektu a následně může tuto daňovou ztrátu uplatnit jako položku odčitatelnou od svého základu daně. Lhůta pro uplatnění daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně se tímto nepřerušuje – lze ji tedy uplatnit ve lhůtě 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po zdaňovacím období, ve kterém byla ztráta zanikající společnosti dle zákonem stanovených podmínek stanovena.¹⁵⁰

¹⁴⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 119-120. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁴⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-11-25]. § 38n odst. 2. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

¹⁵⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-11-25]. §23c. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Položky odčitatelné od základu daně, rezervy

Kromě daňové ztráty zanikající společnosti mohou právní nástupci při fúzi, rozdělení nebo převodu jmění na jediného společníka, který je právnickou osobou, převzít od zanikající nebo rozdělované společnosti také rezervy a opravné položky této společnost a převzít položky odčitatelné od základu daně.¹⁵¹

Rezervy a opravné položky lze převzít, jestliže byly vytvořeny zanikající společností dle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, a to za podmínek, které by platily pro zanikající společnost, pokud by se přeměna neuskutečnila.¹⁵²

Položky odčitatelné od základu daně, lze převzít, jestliže zanikající společností vznikl nárok na tyto odčitatelné položky dle § 34 odst. 4 ZDP a nebyly doposud zanikající společností uplatněny za podmínek, které by pro zanikající společnost platily, kdyby se přeměna neuskutečnila.¹⁵³

Slevy na dani

Při přeměně obchodní korporace mohou všechny osoby zúčastněné na přeměně uplatňovat slevy na dani dle § 35 ZDP. Slevy na dani lze uplatnit za zdaňovací období i za období, za které se podává daňové přiznání k dani z příjmů. Příkladem této slevy může být sleva, která je poskytována daňovému subjektu za zaměstnávání osob se zdravotním postižením.¹⁵⁴

Přejímající společník není účetní jednotkou

Jestliže přejímající společník není právnickou osobou a není povinen vést účetnictví, ale je osobou fyzickou, která není účetní jednotkou, tak v takovém případě není v projektu převzetí jmění stanoven rozhodný den. Účinky rozhodného dne se tedy v případě takového převodu jmění na společníka neuplatní a zanikající společnost je povinna vést účetnictví až do dne právního účinku přeměny, kdy zanikající společnost zanikne. Zanikající společnost uzavírá účetní knihy a sestavuje účetní závěrku dle § 17 odst. 4

¹⁵¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 129-130. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁵² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 129. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁵³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 130. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁵⁴ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 141. ISBN 978-80-7418-220-4.

zákona o účetnictví ke dni předcházejícímu den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku přechází veškerý majetek a dluhy zanikající společnosti na přejímajícího společníka.¹⁵⁵

Povinnost podat daňové přiznání dle § 38ma odst. 1 písm. f zákona o dani z příjmů za období předcházející dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku plní za zanikající společnost přejímající společník. V praxi tedy fyzická osoba podává daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zaniklou právnickou společnost. Stanovení základu daně vychází z výsledku hospodaření zaniklé společnosti zjištěného z řádné či mimořádné účetní závěrky, která byla sestavena ke dni předcházejícímu den zápisu převodu jmění do obchodního rejstříku. Přejímající společník je povinen podat daňové přiznání za zaniklou společnost nejpozději do konce třetího měsíce od skončení účetního období.¹⁵⁶

2.4.2 Daň z příjmů fyzických osob

Při převodu jmění na přejímajícího společníka, který je fyzickou osobou, se za zdanitelný příjem považuje dle § 10 odst. 1 písm. j ZDP příjem poplatníka z převodu jmění na společníka. Od tohoto příjmu lze odečíst výdaje, kterými jsou:

- nabývací cena podílu (pořizovací cena cenných papírů) na zanikající společnosti,
- převzaté dluhy, které jsou následně uhrazeny,
- uhrazené vypořádání poskytnuté menšinovým společníkům, a to i v případě, že k úhradě dojde v jiném zdaňovacím období, než ve kterém plyne přejímajícímu společníku příjem z přeměny.¹⁵⁷

Přejímající společník tento nově nabytý majetek – převzaté jmění zanikající společnosti zahrne do své daňové evidence. Majetek lze následně uplatnit jako daňový výdaj formou odpisů, případně nákladů při prodeji, protože přejímající společník bude pokračovat

¹⁵⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 152-153. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁵⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 153. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁵⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 153. ISBN 978-80-7478-699-0.

v předmětu podnikání zaniklé společnosti. Úhrada dluhů nebude v daňové evidenci považována za daňový výdaj.¹⁵⁸

Pro menšinové společníky je zdanitelným příjmem dle § 10 odst. 1 písm. j zákona o daních z příjmů vypořádání, které je menšinovým společníkům poskytnuto dle zákona o přeměnách. Od tohoto příjmu lze odečíst nabývací cenu podílu nebo pořizovací cenu cenných papírů.¹⁵⁹

2.4.3 Daňový řád

Práva a povinnosti daňových poplatníků, tak jako postup správců daně, je při správě daní upraven zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Kromě běžných práv a povinností s problematikou přeměn obchodních korporací souvisí především registrační povinnost a přechod daňové povinnosti.¹⁶⁰

Registrační povinnost

Daňový řád v ustanovení § 127 odst. 1 ustanovuje daňovému subjektu povinnost hlásit správci daně jakoukoli změnu údajů, které subjekt povinně uvádí při registraci. Daňový subjekt musí tuto změnu oznámit nejpozději do 15 dnů ode dne, kdy tato změna nastala. Stejná lhůta platí také pro oznámení zániku daňové povinnosti subjektu u některé z daní. Přejímající společník má tedy povinnost informovat příslušného správce daně, že ke dni zapsání převodu jmění do obchodního rejstříku zanikající společnost zanikla.¹⁶¹

Přechod daňové povinnosti

Má-li zanikající společnost právního nástupce, přechází daňová povinnost zanikající společnosti na toho právního nástupce dle § 240 odst. 1 Daňového řádu. Přechodem daňové povinnosti se rozumí přechod povinností a práv zanikající společnosti, která byla daňovým subjektem, a to v rovině nalézací i platební. Na právního nástupce zanikajícího daňového subjektu tak přechází v rovině nalézací například právo podat dodatečné

¹⁵⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 154. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁵⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 153. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁶⁰ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 134. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁶¹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 127. ISBN 978-80-7478-699-0.

daňové tvrzení nebo povinnost uchovávat příslušné doklady a evidenci. V rovině platební má právní nástupce například povinnost uhradit vyměřenou daň nebo právo na vrácení přeplatku daně.¹⁶²

Při přeměně obchodní korporace má právní nástupce zanikající společnosti dle § 240a Daňového řádu povinnost podat daňové přiznání za zaniklou společnost ve lhůtě 30 dnů ode dne zániku této společnosti. Daňové přiznání je podáváno za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem zániku zanikající společnosti a za kterou nebylo doposud podáno daňové přiznání.¹⁶³

2.4.4 Daň z přidané hodnoty

V případě daně z přidané hodnoty se neuplatňují účinky rozhodného dne, ale daňový subjekt, je-li plátcem daně z přidané hodnoty, podává daňové přiznání k DPH samostatně za zdaňovací období od rozhodného dne až do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Uskutečněná plnění mezi osobami zúčastněnými na přeměně jsou považována za běžná plnění mezi dvěma samostatnými osobami a jsou zahrnována do přiznání plátců. Dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku zanikající společnost zanikne a právně bude existovat pouze nástupnická společnost, která od tohoto okamžiku bude uskutečňovat všechna plnění.¹⁶⁴

Poslední daňové přiznání k DPH za zanikající společnosti podává právní nástupce společnosti za zdaňovací období, ve kterém byla přeměna zapsána do obchodního rejstříku. Toto zdaňovací období je vymezeno od 1. dne zdaňovacího období do dne předcházejícímu den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Jedná se o daňové přiznání, které je podáváno za zaniklého plátce. Tato skutečnost musí být uvedena v daňovém přiznání. Dále právní nástupce podává daňové přiznání k DPH za toto období také samostatně sám za sebe. Oba typy daňového přiznání k DPH je třeba podat

¹⁶² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 135. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁶³ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 144. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁶⁴ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 137. ISBN 978-80-7478-699-0.

nejpozději do 25. dne měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období. V tento den je také daň z přidané hodnoty splatná.^{165 166}

Není-li právní nástupce zanikající společnosti plátcem, ale je osobou povinnou k dani z přidané hodnoty, a zanikající společnost je plátcem, stává se plátcem také její právní nástupce. Právní nástupce se stává plátcem v den zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Přihlášku k registraci musí právní nástupce podat do 15 dnů ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Zdaňovací období přejímajícího společníka se stanovuje dle součtu obratu zanikající společnosti a obratu přejímajícího společníka.¹⁶⁷ Přeměna obchodní korporace se dle § 79c písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty nepovažuje za zrušení s povinností snížit nárok na odpočet daně u obchodního majetku společnosti, u kterého se uplatnil nárok na odpočet nebo jeho část, pokud jsou všechny zúčastněné osoby na přeměně plátcí.¹⁶⁸

Právní nástupce je při zrušení registrace zanikající společnosti povinen dle § 78c odst. 1 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty provést vypořádání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u krácených plnění za období od 1. ledna kalendářního roku, kdy došlo k zápisu přeměny do obchodního rejstříku, do dne předcházejícímu dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Vypořádání se provádí v rámci posledního daňového přiznání, které podává právní nástupce za zanikající společnost.¹⁶⁹

2.4.5 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon ukládá poplatníkům povinnost podat daňové přiznání do 31. ledna zdaňovacího období, přičemž poplatníkem daně z nemovitých věcí je vlastník nemovitosti. Daňové přiznání se podává a daň je následně stanovena dle § 13b zákona o dani z nemovitých věcí podle skutečností k 1. lednu roku, pro který je daň

¹⁶⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 138. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁶⁶ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 142. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁶⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 138. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁶⁸ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 139. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁶⁹ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 139. ISBN 978-80-7478-699-0.

vyměřována. Právní nástupce podá daňové přiznání k dani z nemovitých věcí, které nabyt převodem jmění při přeměně, za období, ve kterém byl vlastníkem tohoto majetku k 1. lednu zdaňovacího období. Jestliže tedy k právním účinkům převodu jmění na společníka dojde například v průběhu roku 2019, přejímající společník je ke dni 1. ledna 2020 vlastníkem nemovitostí a je povinen do 31. ledna 2020 podat daňové přiznání k dani z nemovitých věcí na rok 2020.¹⁷⁰

2.4.6 Silniční daň

Je-li zanikající společnost poplatníkem silniční daně, přechází tato povinnost dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku na právního nástupce této zanikající společnosti, který motorová vozidla nabyt v rámci převodu jmění. Přejímající společník je povinen dle § 240a Daňového řádu podat daňové přiznání k silniční dani za zanikající společnost do 30 dnů ode dne zániku této společnosti. Daňové přiznání se podává za část zdaňovacího období před zápisem přeměny do obchodního rejstříku, za které daňové přiznání doposud nebylo podáno. Nabytí motorových vozidel se také projeví u přejímajícího společníka u placení záloh na silniční daň. Přejímající společník má dále povinnost hlásit změny týkající se vlastnictví převzatých motorových vozidel v evidenci vozidel a ve vztahu k pojištění vozidel.¹⁷¹

2.4.7 Daňový dopad přeměny na společníky

V níže uvedené tabulce je znázorněn daňový dopad na společníky zanikajících nebo nástupnických společností a na jejich původní podíl na společnosti vstupující do přeměny.

¹⁷⁰ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 142, 143. ISBN 978-80-7418-220-4.

¹⁷¹ SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, s. 143. ISBN 978-80-7418-220-4.

Tabulka 2: Přehled daňových dopadů na společníky a jejich podíly (Vlastní zpracování dle ¹⁷²)

Daňový dopad na společníky a jejich podíly			
Společník	Podíl	Kapitálový dopad	Daňový dopad
Nástupnické společnosti (sloučení)	Podíl se nevyměňuje, nominální hodnota podílu zůstává stejná	Výše základního kapitálu se nemění .	Žádné , nabývací hodnota je stejná.
	Společník získá doplatek .	Vlastní kapitál se snižuje o výši doplatku.	Doplatek snižuje nabývací cenu, je zdaněn , případně osvobozen .
	Nominální hodnota podílu se zvyšuje .	Zdrojem zvýšení může být nahospodařený vlastní kapitál nebo přecenění majetku zanikající společnosti.	Nabývací hodnota je stejná , zdaní se až v okamžiku prodeje zhodnoceného podílu.
	Nominální hodnota podílu se snižuje .	Příčinou jsou výměnné poměry nebo vyrovnání ztráty.	Nabývací hodnota se nemění .
Zanikající společnosti (sloučení, splynutí, rozdělení)	Podíl se vyměňuje .	Nabytí nového podílu v nástupnické společnosti.	Nabývací cena minulého podílu je cenou nového podílu.
	Získává doplatek .	Snížení vlastního kapitálu nástupnické společnosti.	Doplatek snižuje nabývací cenu, je zdaněn , případně osvobozen .
Rozdělované společnosti při odštěpení	Původní podíl ne nevyměňuje , získá nový podíl na odštěpené společnosti.	Celkový vlastní kapitál se sniží .	Původní nabývací cena podílu se poměrně rozdělí .
	Původní podíl se vymění za nový podíl na odštěpené společnosti.	Celkový vlastní kapitál se sniží .	Nabývací cena starého podílu je cenou nového podílu.
Při převodu jmění na přejímajícího společníka	Podíl zaniká , získá peněžité vypořádání .	Vlastní kapitál se snižuje v důsledku výplaty vypořádání.	Peněžité vypořádání je zdanitelným příjmem .

¹⁷² SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 141. ISBN 978-80-7478-699-0

Při **výměně podílů** obecně platí, že obchodní podíly a akcie, které společník při přeměně získá, budou oceněny ve stejné hodnotě jako původní podíly a akcie. Při následném prodeji podílu je možno využít pro fyzické osoby osvobození dle § 4 odst. 1 písm. r) zákona o dani z příjmů podmíněné dobou vlastnictví alespoň 5 let. Tato doba je zkrácena o dobu, kdy byla fyzická osoba společníkem obchodní korporace před přeměnou. Osvobození lze uplatnit i v případě právnické osoby, dle § 19 odst. 1 písm. ze) zákona o dani z příjmů je možné osvobodit příjem mateřské společnosti z prodeje podílu na dceřiné společnosti při splnění zákonem stanovených podmínek.¹⁷³

Zvýší-li nástupnická společnost základní kapitál z vlastních zdrojů, společníci, kteří jsou právnickými osobami, neúčtují o **zvýšení** jmenovité hodnoty jejich podílu na rozvahových účtech, ale pouze na podrozvahovém účtu. Dojde-li ke **snížení** jmenovité hodnoty podílu společníka v důsledku uhrazení ztráty společnosti částí základního kapitálu anebo důsledkem výměnných poměrů, účtují společníci, kteří jsou právnickými osobami, o tomto snížení na podrozvahovém účtu. Snížení hodnoty podílu se již před realizací snížení nominální hodnoty promítne na rozvahových účtech buďto nepřímou vytvořením účetní opravné položky, nebo snížením hodnoty na účtu 061, případně 062 nebo 063 (dlouhodobý finanční majetek – podíly) a současně na účtu 414 (oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků).¹⁷⁴ Nicméně pro daňové účely zůstává i nadále výchozí hodnotou původní nabývací cena podílu stanovená dle §24 odst. 7 zákona o dani z příjmů. Pro společníky, kteří jsou fyzickými osobami, změna výše jmenovité hodnoty podílu nepřerušuje časový test pro uplatnění osvobození při prodeji podílu.¹⁷⁵

Jestliže společníkům zanikající společnosti vznikne nárok na vyrovnání nebo **doplatky**, snižuje se o tuto hodnotu vlastní kapitál a tyto doplatky jsou vykázány jako závazek v zahajovací rozvaze společnosti. Fyzická osoba může na přijatý doplatek uplatnit osvobození, jestliže předmětné akcie vlastnila déle než 6 měsíců, nebo vlastnila podíl ve společnosti s ručením omezeným déle než 5 let a tento podíl či akcie neměla zahrnutu v obchodním majetku. V ostatních případech doplatek snižuje nabývací cenu podílu.

¹⁷³ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 142-143. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁷⁴ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 143. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁷⁵ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 144. ISBN 978-80-7478-699-0.

Jestliže doplatek bude nižší než nabývací cena podílu evidovaná v účetnictví, sníží se hodnota aktiv v rozvaze a doplatek nebude mít dopad do hospodářského výsledku. Má-li akcie nebo podíl nulovou účetní hodnotu a není tedy vykázán na syntetickém účtu, doplatek bude daňovým výnosem a společník má povinnost doplatek zdanit.¹⁷⁶

V případě, že společník získá vedle původního podílu také **podíl nový**, musí být původní cena podílu rozdělena mezi oba podíly podle ekonomicky zdůvodnitelného kritéria. Právníkové osoby tuto změnu musí evidovat v účetnictví. Fyzické osoby mohou i v tomto případě uplatnit osvobození při prodeji jak původního, tak nového podílu, aniž by se přerušil časový test pro osvobození.¹⁷⁷

¹⁷⁶ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 144-145. ISBN 978-80-7478-699-0.

¹⁷⁷ SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 146. ISBN 978-80-7478-699-0.

3 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU (PROBLÉMU) Z HLEDISKA PRÁVNÍHO, ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO

Praktická část diplomové práce je zaměřena na přeměnu společnosti s ručením omezeným, konkrétně na převod jmění společnosti s ručením omezeným na jediného přejímajícího společníka. Praktická část práce je zpracována za pomoci získaných teoretických znalostí aplikovaných na praktických příkladech.

Převod jmění na společníka bude zpracován ve dvou variantách. Nejdříve bude popsán převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a následně bude popsán převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou. V poslední části diplomové práce budou tyto dvě varianty převodu jmění na společníka porovnány z právního, účetního a daňového hlediska a budou porovnány daňové dopady těchto dvou variant převodu jmění na společníka.

V rámci každé varianty převodu jmění na společníka budou nejprve obě osoby zúčastněné na přeměně představeny a budou popsány základní informace o těchto osobách a o jejich ekonomické činnosti. Dále bude zpracována právní stránka převodu jmění na společníka, bude zpracován projekt přeměny a popsán proces schválení přeměny. Na právní hledisko problematiky bude navazovat účetní hledisko přeměny. V této části bude zejména popsáno stanovení rozhodného dne přeměny, sestavení konečné účetní závěrky přeměňované společnosti s ručením omezeným, ocenění majetku a závazků přeměňované společnosti a sestavení zahajovací rozvahy přejímajícího společníka. V závěru bude zpracováno daňové hledisko převodu jmění na společníka, zejména daň z příjmů právnických a fyzických osob, daň z přidané hodnoty a další daně, kterými jsou subjekty plátcí.

Subjekty si přejí být anonymizovány. Na základě této skutečnosti bude skutečná obchodní firma společnosti s ručením omezeným nahrazena firmou „XYZ“ a v práci nebude uvedeno IČ ani DIČ přeměňované společnosti. Skutečné jméno přejímajícího společníka ve variantě převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, bude nahrazeno jménem „pan X“ a v práci nebude uvedeno IČ ani DIČ přejímajícího společníka.

3.1 Převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou

Jednou z variant přeměny obchodní korporace převodem jmění na společníka, kterou se diplomová práce zabývá, je převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou. Společnost „XYZ“ s. r. o. bude v rámci přeměny převádět veškeré své jmění na „pana X“, který je fyzickou osobou. Přejímající společník „pan X“ je podnikatelem, který není účetní jednotkou, ale má povinnost vést pouze daňovou evidenci. Převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou, s sebou nese určitá specifika. Zejména se v tomto případě nestanovuje rozhodný den a u převodu jmění na společníka se tedy neuplatní ani účinky rozhodného dne.

3.1.1 Informace o přeměňované společnosti

Subjekt „XYZ“ s. r. o. je společností s ručením omezeným a byl založen zakladatelskou listinou. Vznikl v září 2016 zapsáním do Obchodního rejstříku vedeného u Krajského soudu v Brně.¹⁷⁸

Společnost má jediného společníka, který vlastní 100% podíl. Základní kapitál společností činí 1 Kč. Subjekt „XYZ“ s. r. o. sídlí v Jihomoravském kraji. Za společnost jedná jednatel samostatně. Jednatelem společnosti je její jediný společník.¹⁷⁹

Předmět podnikání:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- hostinská činnost,
- provádění staveb, jejich změn a odstraňování,
- prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin.¹⁸⁰

Stěžejní část ekonomické činnosti společnosti „XYZ“ tvoří činnost provádění staveb, jejich změn a odstraňování. Tomuto předmětu činnosti se subjekt věnuje především v letních měsících, konkrétně v období hlavní pracovní sezóny v měsících květnu,

¹⁷⁸ Veřejný rejstřík a Sbírka listin [online]. [cit. 2021-01-05]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

¹⁷⁹ Veřejný rejstřík a Sbírka listin [online]. [cit. 2021-01-05]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

¹⁸⁰ Veřejný rejstřík a Sbírka listin [online]. [cit. 2021-01-05]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

červenu, červenci, srpnu a září. V období vedlejší pracovní sezóny provozuje subjekt tuto činnost v omezené míře.¹⁸¹



Obrázek 10: Hlavní a vedlejší pracovní sezóna (Vlastní zpracování dle ¹⁸²)

Další činností, kterou subjekt provozuje, je zajišťování občerstvení na různých společenských akcích, včetně poskytování souvisejících služeb. V zimních měsících se jedná především o různé společenské události jako jsou plesy, karnevaly, školní besídky, ale také různá venkovní společenská setkání jako je například Gulášfest. V letních měsících subjekt zajišťuje občerstvení, obsluhu, ale také stánkový prodej na různých festivalech, koncertech, divadelních představeních a každoročně zajišťuje občerstvení na slavnostech Podluží v Písni a tanci, které se konají ve Tvrdonicích. Dále subjekt celoročně spolupracuje s obcemi ve svém okolí a zajišťuje dovoz obědů pro seniory těchto obcí. Po celý rok zajišťuje také dovoz obědů smluvním firmám a jejich zaměstnancům. Subjekt se věnuje i dodávání cateringu na soukromé akce, kterými jsou převážně svatby, oslavy narozenin a smuteční hostiny. V souvislosti s touto činností subjekt poskytuje svým zákazníkům možnost vypůjčit si různé vybavení – od jídelního servisu, příborů a sklenic až po hostinské vybavení např. pípy na čepování piva.¹⁸³

Organizační struktura subjektu

Společnost „XYZ“ s. r. o. je řízena jediným společníkem, který je také jednatelem této společnosti. „Pán X“ vykonává funkci jednatele na základě smlouvy o výkonu funkce. Tuto funkci vykonává bezplatně. Jednatel společnosti se aktivně věnuje řízení společnosti a vystupuje za společnost navenek.¹⁸⁴

Přímými podřízenými jednatele jsou stavbyvedoucí, provozní a účetní. Náplní práce stavbyvedoucího je zajištění řádného průběhu stavebních prací u zakázek společnosti.

¹⁸¹ SPOLEČNÍK. *Interview*. Tvrdonice. 27. 11. 2020.

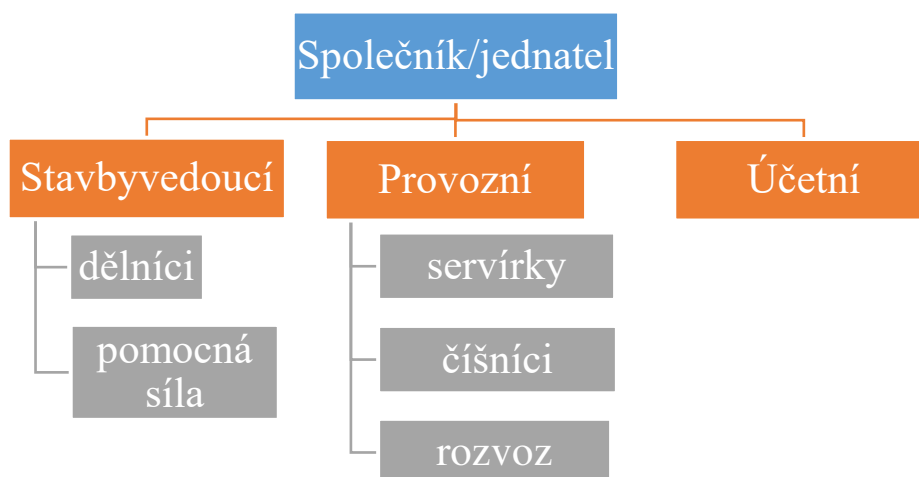
¹⁸² „XYZ“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2019, 2020, 2021.

¹⁸³ SPOLEČNÍK. *Interview*. Tvrdonice. 27. 11. 2020.

¹⁸⁴ „XYZ“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2019, 2020, 2021.

Provozní má na starosti pohostinskou činnost subjektu a organizaci cateringu a rozvozu obědů. Účetní je zodpovědná za vedení účetnictví společnosti, vede veškerou účetní agendu, sestavuje účetní výkazy a účetní závěrku a vypracovává daňová přiznání.

Další zaměstnanci subjektu nejsou zpravidla stálými zaměstnanci, ale jsou zaměstnáváni buďto formou pracovního poměru na dobu určitou anebo formou některé z dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr. Společnost má pouze 3 další stálé zaměstnance, kteří jsou zaměstnáni ve společnosti celoročně – a to jednoho dělníka, jednu servírku a jednoho zaměstnance, který zajišťuje rozvoz obědů. Během hlavní pracovní sezóny subjekt zaměstnává větší množství dělníků, v průměru okolo 6-10 dělníků. Zaměstnance pro hostinskou činnost zaměstnává vždy na základě potřeby dle konkrétní akce, na které zajišťuje občerstvení a s ním spojené služby.¹⁸⁵



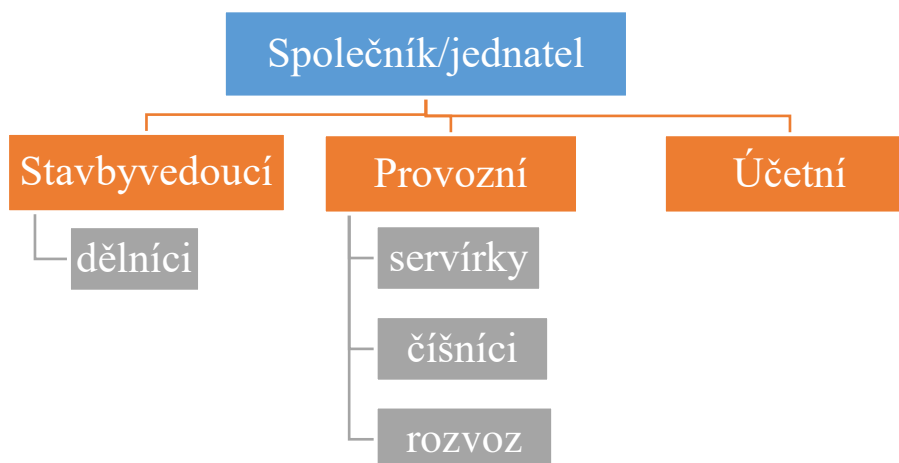
Obrázek 11: Organizační schéma zaměstnavatele – hlavní sezóna (Vlastní zpracování dle ¹⁸⁶)

Ve vedlejší sezóně zaměstnavatel zpravidla zaměstnává menší množství dělníků, z důvodu snížení počtu stavebních zakázek během tohoto období. Počet zaměstnanců obsluhy v oblasti pohostinství se oproti hlavní sezóně výrazně neliší.¹⁸⁷

¹⁸⁵ „XYZ“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2019, 2020, 2021.

¹⁸⁶ „XYZ“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2019, 2020, 2021.

¹⁸⁷ „XYZ“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2019, 2020, 2021.



Obrázek 12: Organizační schéma zaměstnavatele – vedlejší sezóna (Vlastní zpracování dle ¹⁸⁸)

Součástí převodu jmění společnosti na společníka je také převod pracovněprávních vztahů zanikající společnosti. Zaměstnanci společnosti „XYZ“ s. r. o. se z důvodu přeměny následně stanou zaměstnanci přejímajícího společníka „pana X“.

3.1.2 Informace o přejímajícím společníku

Jediným společníkem společnosti s ručením omezeným „XYZ“ s. r. o. je pan „X“. Pan „X“ je osobou fyzickou, podnikatelem. Přejímající společník se stal osobou samostatně výdělečně činnou v roce 1992 a aktuálně drží celkem čtyři živnostenská oprávnění.¹⁸⁹

Živnostenské oprávnění č. 1

Předmět podnikání:	Hostinská činnost
Druh živnosti:	Ohlašovací řemeslná
Vznik oprávnění:	1992

Živnostenské oprávnění č. 2

Předmět podnikání:	Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona
--------------------	--

¹⁸⁸ „XYZ“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2019, 2020, 2021.

¹⁸⁹ *Živnostenský rejstřík: RZP.cz* [online]. Ministerstvo průmyslu a obchodu [cit. 2021-02-05]. Dostupné z: <https://www.rzp.cz/>

Obory činnosti:	Zprostředkování obchodu a služeb Velkoobchod a maloobchod Reklamní činnost, marketing, mediální zastoupení Služby v oblasti administrativní správy a služby organizačně hospodářské povahy
Druh živnosti:	Ohlašovací volná
Vznik oprávnění:	1994

Živnostenské oprávnění č. 3

Předmět podnikání:	Prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin
Druh živnosti:	Koncesovaná
Vznik oprávnění:	2014

Živnostenské oprávnění č. 4

Předmět podnikání:	Provádění staveb, jejich změn a odstraňování
Druh živnosti:	Ohlašovací vázaná
Vznik oprávnění:	2016 ¹⁹⁰

Všechna živnostenská oprávnění mají platnost na dobu neurčitou. Přejímající společník provozuje výše uvedené živnosti v celkem čtyřech provozovnách. Převažující činností subjektu je hostinská činnost a s ní související činnosti, kdy společník provozuje tři restaurační zařízení.^{191 192}

3.1.3 Příprava přeměny

Na počátku celého procesu jakékoli přeměny obchodní korporace stojí právě příprava přeměny. Přípravu přeměny mají obecně v kompetenci statutární orgány všech osob

¹⁹⁰ Živnostenský rejstřík: RZP.cz [online]. Ministerstvo průmyslu a obchodu [cit. 2021-02-05]. Dostupné z: <https://www.rzp.cz/>

¹⁹¹ SPOLEČNÍK. Interview. Tvrdonice. 27. 11. 2020.

¹⁹² Živnostenský rejstřík: RZP.cz [online]. Ministerstvo průmyslu a obchodu [cit. 2021-02-05]. Dostupné z: <https://www.rzp.cz/>

zúčastněných na přeměně. V případě převodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na jejího jediného přejímajícího společníka „pana X“ je touto osobou odpovědnou za přípravu přeměny sám přejímající společník, který je současně také jednatelem společnosti.

Jako důvod pro realizaci přeměny uvádí subjekt zejména zjednodušení organizační struktury a úsporu nákladů.¹⁹³ Převodem jmění společnosti přechází na společníka jak veškerý majetek, tak také veškeré závazky zanikající společnosti. Přejímající společník bude po převodu jmění pokračovat v podnikatelské činnosti zaniklé společnosti s ručením omezeným.

Součástí přípravy přeměny je sestavení harmonogramu přeměny. V harmonogramu přeměny jsou určeny jednotlivé kroky přeměny a jejich termíny, do kdy je nutné určitý krok splnit. Níže zpracovaný harmonogram převodu jmění společnosti s ručením omezeným na jediného přejímajícího společníka, který není účetní jednotkou, je sestaven dle zákonem stanovených lhůt a takovým způsobem, aby co nejvíce vyhovoval potřebám osob zúčastněným na přeměně.

Tabulka 3: Harmonogram převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou (Vlastní zpracování)

Harmonogram převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou

Lhůta	Činnost
31. 12. 2020	Sestavení řádné účetní závěrky společnosti s ručením omezeným.
30. 6. 2021	Zpracování projektu převodu jmění na společníka.
31. 7. 2021	Schválení projektu převodu jmění
31. 8. 2021	Podání návrhu na zápis převodu jmění na společníka ke dni 1. 9. 2021 do obchodního rejstříku.
31. 8. 2021	Sestavení konečné účetní závěrky společnosti s ručením omezeným.
1. 9. 2021	Zápis převodu jmění do obchodního rejstříku. Zánik společnosti s ručením omezeným.
1. 9. 2021	Převod majetku a závazků zaniklé společnosti do daňové evidence společníka.
30. 11. 2021	Povinnost společníka podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zaniklou společnost za období od 1. 1. do 31. 8. 2021.
1. 4. 2022 (1. 7. 2022)	Povinnost společníka podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. do 31. 12. 2021

¹⁹³ SPOLEČNÍK. Interview. Tvrdonice. 27. 11. 2020.

3.1.4 Projekt přeměny

Nejdůležitějším dokumentem celé přeměny, na základě kterého se celá přeměna uskutečňuje, je projekt přeměny. Za zpracování projektu přeměny je opět odpovědnou osobou jednatel společnosti. Dle harmonogramu musí být projekt převodu jmění zpracován nejpozději do 30. června 2021. Ke schválení projektu přeměny by dle harmonogramu mělo dojít do 31. července 2021.

Zákonné náležitosti, které musí projekt přeměny minimálně obsahovat, jsou:

- a. firma, sídlo, identifikační číslo a právní formu zanikající společnosti,
- b. firma, sídlo, identifikační číslo a právní formu nebo jméno, příjmení, bydliště a rodné číslo, bylo-li přiděleno, jinak datum narození přejímajícího společníka.

Níže je zpracován návrh projektu převodu jmění na společníka, který obsahuje zákonné náležitosti.

Tabulka 4: Projekt převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou ¹⁹⁴

<p style="text-align: center;">PROJEKT PŘEVODU JMĚNÍ NA SPOLEČNÍKA</p> <p style="text-align: center;">podle § 339 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „projekt“)</p> <p>I Úvodní ustanovení</p> <p>Účelem tohoto projektu je zjednodušení organizační struktury a úspora nákladů uskutečněné prostřednictvím převodu jmění zanikající společnosti na přejímajícího společníka.</p> <p>Schválením projektu převodu jmění na společníka dojde k:</p> <ol style="list-style-type: none">a. zániku společnosti „XYZ“ s. r. o., kterému předchází zrušení společnosti bez likvidace, právním nástupcem zanikající společnosti se stane „pan X“,b. přechodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na „pana X“.
--

¹⁹⁴ Vzor s výkladem – Projekt převodu jmění na jediného společníka s.r.o. dle § 339 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Fulsoft.cz: Zákony, judikatura a literatura 2021* [online]. Dashöfer Holding, Ltd., Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., © 1997–2021 [cit. 2021-02-03]. Dostupné z: <https://1url.cz/PzAi6>

II Identifikace osob zúčastněných na přeměně

Zanikající společnost

„XYZ“ s. r. o.

právní forma: společnost s ručením omezeným,

se sídlem Slovácká 4xx/x, Tvrdonice 691 53

IČ 0xx xx xxx

zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka č. 9xxx9

(dále jen „zanikající společnost“)

Přejímající společník

„pan X“

IČ 1xx xx xxx

narozen 21. listopadu 1962

se sídlem Šulaperk 4xx, Hlohovec 691 43

(dále jen „přejímající společník“)

III Naplnění podmínek pro převod jmění

Přejímající společník čestně prohlašuje, že:

- a. je podnikatelem a není účetní jednotkou ve smyslu zákona o účetnictví,
- b. je jediným společníkem zanikající společnosti a jeho podíl na zanikající společnosti činí 100 % s výší vkladu 1,-Kč,
- c. má k dispozici účetní závěrky zanikající společnosti za poslední tři účetní období.

Z těchto důvodů nemusí projekt přeměny obsahovat:

- a. rozhodný den převodu jmění,
- b. způsob, výši a splatnost vypořádání poskytovaného ostatním společníkům zanikající společnosti,
- c. u přejímajícího společníka není sestavována zahajovací rozvaha ani konečná účetní závěrka.

IV Údaje o vypracovaném projektu

Projekt převodu jmění byl vypracován a podepsán

- a. za zanikající společnost jednatele „panem X“
- b. za přejímajícího společníka „panem X“

V dne	
..... zanikající společnost přejímající společník

Protože se jedná o přeměnu obchodní korporace, kdy zanikající kapitálová společnost převádí jmění na svého jediného společníka, nemají subjekty dle zákona povinnost zpracovat **zprávu o přeměně**.

3.1.5 Schvalování přeměny

Převod jmění společnosti s ručením omezeným bývá zpravidla schvalován na zasedání valné hromady. Ke schválení přeměny je třeba alespoň 90 % hlasů všech společníků zanikající společnosti s ručením omezeným – viz kapitola 2.2.11. Společnost „XYZ“ s. r. o. má pouze jediného společníka, kterým je „pan X“. Zasedání valné hromady ve společnosti „XYZ“ s. r. o. neprobíhá, místo valné hromady rozhoduje písemně jediný společník společnosti „pan X“.¹⁹⁵ Převod jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na společníka „pana X“ nebude schválen na zasedání valné hromady, ale učiní tak sám společník písemně formou notářského zápisu. Schválen bude projekt přeměny a účetní závěrka zanikající společnosti. Dle harmonogramu by ke schválení přeměny mělo dojít nejpozději do 31. července 2021.

U přejímajícího společníka „pana X“ schvalovací proces převodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na společníka neproběhne.

3.1.6 Zápis převodu jmění do obchodního rejstříku

Dle harmonogramu přeměny je den zápisu převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku stanoven na 1. září 2021. Tímto dnem zanikne zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. a veškerý majetek a závazky včetně pracovněprávních vztahů převezme přejímající

¹⁹⁵ „XYZ“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2021.

společník „pan X“. Přejímající společník převzaté jmění zaeviduje k tomuto dni do své daňové evidence. Dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku nabyde přeměna právních účinků a do sbírky listin budou uloženy projekt převodu jmění a písemné rozhodnutí společníka o schválení přeměny.

Návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku podají zanikající společnost společně s přejímajícím společníkem do 31. srpna u rejstříkového soudu, kterým je Krajský soud v Brně, jako společný návrh na zápis.

3.1.7 Rozhodný den

Při převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, se nestanovuje rozhodný den. V případě tohoto převodu jmění na společníka se tedy neuplatní účinky rozhodného dne a zanikající společnost s ručením omezeným „XYZ“ s. r. o. bude vést účetnictví až do dne svého zániku.

3.1.8 Konečná účetní závěrka

Jak již bylo uvedeno výše, při převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, není stanoven rozhodný den. Zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. povede účetnictví až do dne svého zániku, kterým bude den předcházející zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

Zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. sestaví dle harmonogramu přeměny řádnou konečnou účetní závěrku ke dni 31. 12. 2020. Během následujícího účetního období, kdy dojde k přípravě přeměny, povede zanikající společnost účetnictví až do dne svého zániku.

Tabulka 5: Rozvaha společnosti "XYZ" s. r. o. k 31. 12. 2020 (Vlastní zpracování dle ¹⁹⁶)

Rozvaha společnosti „XYZ“ s. r. o. k 31. 12. 2020 v tis. Kč

AKTIVA	141
Dlouhodobý majetek	25
DHM	25
Oběžná aktiva	116
Zásoby	15
Pohledávky	39
Peněžní prostředky	62
Časové rozlišení	0

PASIVA	141
Vlastní kapitál	55
Základní kapitál	0
Výsledek hospodaření minulých let	20
Výsledek hospodaření běžného období	35
Cizí zdroje	86
Závazky z obchodních vztahů	44
Závazky vůči zaměstnancům	33
Závazky vůči státním institucím	9
Časové rozlišení	0

Poslední konečnou účetní závěrku sestaví zanikající společnost za účetní období od 1. ledna 2021 do 31. srpna 2021. Konečná účetní závěrka bude sestavena ke dni 31. srpna 2021.

Dne 1. září společnost s ručením omezeným „XYZ“ s. r. o. zanikne a veškerý její majetek a závazky, včetně pracovněprávních vztahů převezme přejímající společník „pan X“ a zaeviduje převzaté jmění zaniklé společnosti s ručením omezeným do své daňové evidence.

¹⁹⁶ „XYZ“ Interní dokumenty. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2021.

3.1.9 Ocenění majetku a závazků

Pro převod jmění jednočlenné společnosti s ručením omezeným, kdy jediným společníkem společnosti je právě přejímající společník, není zákonem vyžadováno ocenění majetku a závazků znaleckým posudkem.¹⁹⁷

Pro účely daně z příjmů fyzických osob (viz kapitola 3.3.8) bude ocenění jmění zanikající společnosti „XYZ“ s. r. o. oceněno dle zvláštního právního předpisu, a to dle zákona o ocenění majetku. Ocenění bude provedeno znalcem, kterého si zvolí samy osoby zúčastněné na přeměně.

Podkladem pro ocenění jmění zanikající společnosti pro účely daně z příjmů fyzických osob bude konečná účetní závěrka sestavená zanikající společností „XYZ“ s. r. o. ke dni 31. srpna 2021. Předpokládané ocenění převzatého jmění dle zvláštního právního předpisu je uvedeno níže v tabulce.

Tabulka 6: Ocenění převzatého jmění přejímajícím společníkem dle zvláštního právního předpisu (Vlastní zpracování)

Převzatý majetek	184.000 Kč
Převzaté závazky	89.000 Kč
Převzaté jmění celkem	95.000 Kč

3.1.10 Odložená daň

Odložená daň je nástrojem podvojného účetnictví, který slouží ke správnému přiřazení nákladů na daň z příjmů účetní jednotky – viz kapitola 2.3.6. Jelikož přejímající společník není účetní jednotkou, o odložené dani v případě této přeměny nebude účtováno.

3.1.11 Daň z příjmů

Z hlediska daně z příjmů je třeba při přeměně společnosti s ručením omezeným převodem jmění na společníka, který není účetní jednou, řešit daň z příjmů právnických osob za zanikající společnost s ručením omezeným i daň z příjmů fyzických osob za přejímajícího společníka.

¹⁹⁷ <https://www.nkcr.cz/sluzby/pravnicke-osoby-a-podnikani/rozhodnuti-jedineho-spolecnika-a-akcionare>

Daň z příjmů právnických osob

Za zdaňovací období roku 2020 bude subjekt „XYZ“ s. r. o. podávat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob tak jakoby v roce 2021 k žádné přeměně nemělo dojít. Daň bude stanovena na základě výsledku hospodaření, kterého subjekt v roce 2020 dosáhl. Daňové přiznání bude zpracováno účetní subjektu. Řádným termínem pro podání daňového přiznání je 1. duben 2021. Subjekt má povinnost podávat daňová přiznání prostřednictvím své datové schránky. V souvislosti s aktuální situací způsobenou pandemií onemocnění Covid-19 byl dne 8. března 2021 schválen vládou generální pardon ministryně financí, kterým byly prominuty úroky z prodlení a pokuty za pozdní podání daňového přiznání daně z příjmů. Faktická lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob se tímto pro subjekt „XYZ“ s. r. o. posunula na 1. června 2021.¹⁹⁸

Na základě výše daňové povinnosti zanikající společnosti za zdaňovací období roku 2020 nebyla stanovena povinnost hradit zálohy na daň z příjmů právnických osob pro následující zdaňovací období.

Zdaňovací období roku 2021 začíná dnem 1. ledna 2021. Z důvodu absence rozhodného dne a také jeho účinků je zanikající účetní jednotka povinna vést účetnictví až do dne svého zániku. Dnem zániku účetní jednotky je den předcházející zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Dle harmonogramu přeměny je tímto dnem 31. srpen 2021. Zdaňovacím obdobím roku 2021, za které bude vyměřena daň, je období od 1. 1. 2021 do 31. 8. 2021. Za toto období zanikající společnost sestaví konečnou účetní závěrku. Ta bude sloužit jako podklad pro sestavení daňového přiznání za období od 1. 1. 2021 do 31. 8. 2021.

Stanovení základu daně vychází z výsledku hospodaření zjištěného z mimořádné konečné účetní závěrky sestavené ke dni 31. 8. 2021. Tento základ daně je standartním způsobem upraven o položky snižující základ daně a o položky odčitatelné od základu daně. Z takto upraveného základu daně je stanovena daň ve výši 19 %. Od vypočtené

¹⁹⁸ ŽUROVEC, Michal. Přiznání a placení daně z příjmů se o měsíc posune, DPH na respirátory bude prominuta až do 3. června. *Ministerstvo finanční České republiky* [online]. Praha, 8. 3. 2021 [cit. 2021-5-2]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2021/priznani-a-placeni-dane-z-prijmu-se-o-me-41210>

daně se následně odečtou případné slevy na dani, jestliže zanikající společnost má na tyto slevy nárok.

Daňové přiznání za zaniklou společnost podává na příslušný finanční úřad přejímající společník. Lhůta pro podání daňového přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2021 do 31. 8. 2021 je nejpozději do konce třetího měsíce po zdaňovacím období. Společník je povinen podat daňové přiznání do 30. listopadu 2021.

Daň z příjmů fyzických osob

Přejímající společník obdobně jako zanikající společnost podává daňové přiznání za zdaňovací období roku 2020 tak jako by k přeměně v roce 2021 nemělo dojít. Přejímající společník vede daňovou evidenci a dílčí základ daně ze samostatné činnosti je stanoven na základě daňových příjmů a skutečně vynaložených daňových výdajů evidovaných v rámci daňové evidence. Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob bude zpracováno účetní přejímajícího společníka a řádným termínem pro podání daňového přiznání je 1. duben 2021. Společník podává daňová přiznání v listinné podobě osobně na příslušný finanční úřad. Posunutí faktické lhůty pro podání daňového přiznání na základě generálního pardonu ministryně financí schváleného vládou dne 8. března 2021 se vztahuje také na daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, které za zdaňovací období podává přejímající společník. V tomto případě je faktická lhůta pro podání posunuta na 3. května 2021.¹⁹⁹

Na základě výše daňové povinnosti přejímajícího společníka za zdaňovací období roku 2020 nebyla stanovena povinnost hradit zálohy na daň z příjmů fyzických osob pro následující zdaňovací období.

Zdaňovacím obdobím přejímajícího společníka za rok 2021 je období od 1. 1. 2021 do 31. 12. 2021. Přejímající společník zahrne příjem z převodu jmění do svých příjmů dle ZDP §10 odst. 1 písm. j) příjmy z převodu jmění na společníka.

Příjem je nutné pro účely daně z příjmů fyzických osob ocenit dle zákona o oceňování majetku. Podkladem pro ocenění příjmu z převodu jmění na společníka bude konečná

¹⁹⁹ ŽUROVEC, Michal. Přiznání a placení daně z příjmů se o měsíc posune, DPH na respirátory bude prominuta až do 3. června. *Ministerstvo finanční České republiky* [online]. Praha, 8. 3. 2021 [cit. 2021-5-2]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2021/priznani-a-placeni-dane-z-prijmu-se-o-me-41210>

účetní závěrka sestavená společností „XYZ“ s. r. o. ke dni 31. 8. 2021. Příjem přejímajícího společníka z převodu jmění bude oceněn znalcem.

Dílčí základ daně dle §10 ZDP vychází z ocenění majetku získaného převzetím jmění v cenách dle zákona o oceňování majetku. Níže je graficky znázorněn výpočet dílčího základu daně dle §10 ZDP a výpočet daně připadající na příjem z převodu jmění.

Tabulka 7: Výpočet dílčího základu daně dle § 10 ZDP a výpočet daně (Vlastní zpracování)

Příjmy z převodu jmění	184 000 Kč
Nabývací cena podílu	1 Kč
Převzaté závazky	89 000 Kč
ZD dle §10 ZDP	95 000 Kč
Sazba daně z příjmů fyzických osob	15 %
Výsledná daň připadající na ZD dle §10 ZDP	14 250 Kč

3.1.12 Daň z přidané hodnoty

Zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. není plátcem daně z přidané hodnoty. Přejímající společník „pan X“ je plátcem daně z přidané hodnoty. Zdaňovacím obdobím přejímajícího společníka je kalendářní čtvrtletí. Společník má povinnost podat daňové přiznání k dani z přidané hodnoty do 25. dne měsíce následujícího po zdaňovacím období.

Pro účely daně z přidané hodnoty obecně není podstatný rozhodný den přeměny, ale den zápisu přeměny do Obchodního rejstříku. Dle harmonogramu přeměny je tento den stanoven na 1. září 2021. Do tohoto dne přejímající společník přiznává pouze uskutečněná zdanitelná plnění a nárokuje si odpočet u přijatých plnění, která bezprostředně souvisí s jeho ekonomickou činností. Dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku přechází veškerý majetek a závazky zanikající společnosti „XYZ“ s. r. o. na přejímajícího společníka „pana X“. Do daňového přiznání k dani z přidané hodnoty od tohoto dne vstupují také plnění, která by jinak souvisela s ekonomickou činností zaniklé společnosti „XYZ“ s. r. o., ale z důvodu převodu jmění na společníka jsou tato plnění připsána na účet přejímajícího společníka, který pokračuje v ekonomické činnosti zaniklé společnosti.

V důsledku přeměny bude nutné ověřit, zda přejímající společník i nadále splňuje zákonné požadavky, aby mohl být čtvrtletním plátcem. Obrat přejímajícího společníka nesmí dle §99a ZDPH přesáhnout za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 10000000 Kč. Při převodu jmění na společníka je obrat stanoven jako součet obratu zaniklé společnosti „XYZ“ s. r. o. a obratu přejímajícího společníka „pana X“.²⁰⁰

3.1.13 Silniční daň

Zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. i přejímající společník „pan X“ jsou poplatníky silniční daně. Obdobně jako u daně z přidané hodnoty, tak i u silniční daně jsou až do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku oba subjekty samostatnými plátcí silniční daně. Dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku, který je dle harmonogramu přeměny stanoven na 1. září 2021, přechází povinnost ze zanikající společnosti na přejímajícího společníka.

Přejímající společník musí podat daňové přiznání k silniční dani za zaniklou společnost „XYZ“ s. r. o. nejpozději do 30 dnů ode dne zániku této společnosti, tj. nejpozději do 30. 9. 2021. Zdaňovacím obdobím je období od 1. 1. 2021 do 31. 8. 2021.

Převod jmění na společníka se projeví také v daňové povinnosti k silniční dani u přejímajícího společníka. Ten bude daňové přiznání za rok 2021 podávat ve standardním termínu, nicméně je ale třeba zohlednit tyto změny při placení záloh na silniční daň. Od 1. 9. 2021 zahrne přejímající společník všechna nová vozidla, kterých se stal provozovatelem, do výpočtu záloh silniční daně. Tyto změny subjekt promítne do záloh splatných 15. října 2021 a 15. prosince 2021.

3.1.14 Daň z nemovitých věcí

Společnost „XYZ“ s. r. o. není vlastníkem žádného nemovitého majetku, a tudíž není ani poplatníkem daně z nemovitých věcí. Převod jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. tak nebude mít žádný dopad na daňovou povinnost přejímajícího společníka „pana X“ k dani z nemovitých věcí.

²⁰⁰Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2020-01-28]. §99a. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

3.2 Převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou

Další variantou přeměny obchodní korporace převodem jmění na společníka, kterou se diplomová práce zabývá, je převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou. Pro účely diplomové práce bude tato varianta převodu jmění na společníka zpracována pomocí modelového příkladu. Pro lepší porovnatelnost jednotlivých variant převodu jmění na společníka, budou informace o zanikající účetní jednotce převzaty z předchozí varianty převodu jmění.

Společnost s ručením omezeným „XYZ“ s. r. o. bude v tomto modelovém příkladu převádět veškerý svůj majetek, závazky a pracovněprávní vztahy v rámci přeměny na svého jediného společníka, kterým je společnost s ručením omezeným „ABC“ s. r. o. Oba zúčastněné subjekty jsou právnickými osobami a vedou účetnictví. V porovnání s převodem jmění na společníka, který není účetní jednotkou, se při převodu jmění na společníka, který účetní jednotkou je, stanovuje rozhodný den přeměny a uplatňují se účinky rozhodného dne.

Účelem tohoto modelového příkladu je co nejpresněji analyzovat rozdíly mezi převodem jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a převodem jmění na společníka, který je účetní jednotkou.

3.2.1 Informace o přeměňované společnosti

Přeměňovanou společností je, stejně jako v předchozí variantě převodu jmění, společnost „XYZ“ s. r. o. Zanikající společnost již byla podrobně představena v rámci kapitoly 3.1.1, z tohoto důvodu bude zanikající společnost popsána pouze v krátkosti.

Subjekt „XYZ“ s. r. o. je společností s ručením omezeným a vznikl v září 2016 zapsáním do Obchodního rejstříku vedeného u Krajského soudu v Brně. Společnost má jediného společníka, který vlastní 100% podíl (v tomto modelovém příkladu se jedná o fiktivního společníka). Základní kapitál společností činí 1 Kč. Subjekt „XYZ“ s. r. o. sídlí v Jihomoravském kraji. Jednatel společnosti je „pan X“.²⁰¹

²⁰¹ *Veřejný rejstřík a Sběrka listin* [online]. [cit. 2021-01-05]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

Stěžejní část ekonomické činnosti společnosti „XYZ“ tvoří činnost provádění staveb, jejich změn a odstraňování. Tomuto předmětu činnosti se subjekt věnuje především v období hlavní pracovní sezóny v měsících květnu, červenu, červenci, srpnu a září. V období vedlejší pracovní sezóny provozuje subjekt tuto činnost v omezené míře. Další činností, kterou subjekt provozuje, je zajišťování občerstvení na různých společenských akcích, včetně poskytování souvisejících služeb, a dovoz obědů. Tuto činnost subjekt provozuje celoročně. Společnost „XYZ“ zaměstnává šest stálých zaměstnanců.²⁰²

3.2.2 Informace o přejímajícím společníku

Pro účely diplomové práce je v rámci tohoto modelového příkladu jediným společníkem přeměňované společnosti „XYZ“ s. r. o. fiktivní společník, kterým je společnost „ABC“ s. r. o. Podkladem pro vytvoření profilu fiktivního společníka jsou informace o skutečném společníkovi společnosti „XYZ“ s. r. o. „panu X“.

Subjekt „ABC“ s. r. o. je společností s ručením omezeným a je jediným vlastníkem společnosti „XYZ“ s. r. o. Společník je účetní jednotkou a vede účetnictví. Jednatelům přejímajícího společníka je „pan X“. Předmětem činnosti subjektu „ABC“ s. r. o. je:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- hostinská činnost,
- provádění staveb, jejich změn a odstraňování,
- prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin.

Převažující činností společnosti „ABC“ s. r. o. je hostinská činnost. Přejímající společník provozuje 3 restaurační zařízení.

3.2.3 Příprava přeměny

Příprava přeměny je nejdůležitějším počátečním krokem každé přeměny, i převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou. Přípravu přeměny mají obecně v kompetenci statutární orgány všech osob zúčastněných na přeměně. V případě převodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na jejího jediného přejímajícího společníka „ABC“ s. r. o. je

²⁰² SPOLEČNÍK. *Interview*. Tvrdonice. 27. 11. 2020.

touto osobou odpovědnou za přípravu přeměny jednatel zanikající společnosti i přejímajícího společníka, kterým je „pan X“.

Převodem jmění společnosti přechází na společníka jak veškerý majetek, tak také veškeré závazky zanikající společnosti. Přejímající společník bude po převodu jmění pokračovat v podnikatelské činnosti zaniklé společnosti s ručením omezeným.

Níže je zpracován harmonogram přeměny. Jednotlivé kroky převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, a termíny jejich plnění jsou v harmonogramu uvedeny v souladu se zákonnými požadavky a v souladu s požadavky zanikající společnosti a přejímajícího společníka.

Tabulka 8: Harmonogram převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou (Vlastní zpracování)

Harmonogram převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou

Lhůta	Úkon
31. 12. 2020	Sestavení konečné účetní závěrky zanikající společnosti a přejímajícího společníka.
1. 1. 2021	Rozhodný den. Sestavení zahajovací rozvahy přejímajícího společníka.
1. 4. 2021 (1. 7. 2021)	Podání daňových přiznání k dani z příjmu právnických osob – za zanikající společnost a přejímajícího společníka.
30. 6. 2021	Zpracování projektu převodu jmění na společníka.
31. 7. 2021	Schválení projektu převodu jmění
31. 8. 2021	Podání návrhu na zápis převodu jmění na společníka ke dni 1. 9. 2021 do obchodního rejstříku.
1. 9. 2021	Zápis převodu jmění do obchodního rejstříku. Zánik přeměňované společnosti s ručením omezeným.
31. 12. 2021	Sestavení řádné účetní závěrky přejímajícího společníka.
1. 4. 2022 (1. 7. 2022)	Podání daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob za přejímajícího společníka.

3.2.4 Projekt přeměny

Projekt přeměny, který je nejdůležitějším dokumentem přeměny a dle kterého se odvíjí celá přeměna, je zpracováván v písemné formě a za jeho zpracování odpovídají statutární orgány osob zúčastněných na přeměně. Dle harmonogramu přeměny musí být projekt

převodu jmění zpracován nejpozději do 30. 6. 2021. Ke schválení projektu přeměny zanikající společnosti a přejímajícím společníkem by mělo dojít do 31. 7. 2021.

Projekt převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, musí dle zákona obsahovat vždy alespoň tyto náležitosti:

- firma, sídlo, identifikační číslo a právní forma přeměňovaného subjektu,
- firma, sídlo, identifikační číslo a právní forma přejímajícího společníka,
- rozhodný den převodu jmění na společníka.

Níže je zpracován návrh projektu převodu jmění na společníka, který obsahuje zákonné náležitosti.

Tabulka 9: Projekt převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou ²⁰³

<p style="text-align: center;">PROJEKT PŘEVODU JMĚNÍ NA SPOLEČNÍKA</p> <p style="text-align: center;">podle § 339 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „projekt“)</p> <p>I Úvodní ustanovení</p> <p>Účelem tohoto projektu je zjednodušení organizační struktury a úspora nákladů uskutečněné prostřednictvím převodu jmění zanikající společnosti na přejímajícího společníka.</p> <p>Schválením projektu převodu jmění na společníka dojde k:</p> <ol style="list-style-type: none">zániku společnosti „XYZ“ s. r. o., kterému předchází zrušení společnosti bez likvidace, právním nástupcem zanikající společnosti se stane společnost „ABC“ s. r. o.,přechodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na společnost „ABC“ s. r. o. <p>II Identifikace osob zúčastněných na přeměně</p> <p>Zanikající společnost</p> <p>„XYZ“ s. r. o.</p>

²⁰³ Vzor s výkladem – Projekt převodu jmění na jediného společníka s.r.o. dle § 339 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Fulsoft.cz: Zákony, judikatura a literatura 2021* [online]. Dashöfer Holding, Ltd., Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., © 1997–2021 [cit. 2021-02-03]. Dostupné z: <https://1url.cz/PzAi6>

právní forma: společnost s ručením omezeným,

se sídlem Slovácká 4xx/x, Tvrdonice 691 53

IČ 0xx xx xxx

zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka č. 9xxx9

(dále jen „zanikající společnost“)

Přejímající společník

„ABC“ s. r. o.

právní forma: společnost s ručením omezeným,

se sídlem Slovácká 4xx/x, Tvrdonice 691 53

IČ 0xx xx xxx

narozen 21. listopadu 1962

zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka č. 8xxx8

(dále jen „přejímající společník“)

III Naplnění podmínek pro převod jmění

Přejímající společník čestně prohlašuje, že:

- d. je podnikatelem a je účetní jednotkou ve smyslu zákona o účetnictví,
- e. je jediným společníkem zanikající společnosti a jeho podíl na zanikající společnosti činí 100 % s výší vkladu 1,-Kč,
- f. má k dispozici účetní závěrky zanikající společnosti za poslední tři účetní období.

IV Rozhodný den převodu jmění

Rozhodným dnem převodu jmění (dále jen „rozhodný den“) dle tohoto projektu přeměny je 1. leden 2021. Rozhodný den předchází vyhotovení projektu převodu jmění. Od rozhodného dne jsou veškerá jednání zanikající společnosti považována z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet přejímajícího společníka.

V Konečné účetní závěrky a zahajovací rozvaha

Konečná účetní závěrka zanikající společnosti a konečná účetní závěrka přejímajícího společníka je vypracována ke dni předcházejícímu rozhodný den k 31. 12. 2020.

Zahajovací rozvaha přejímajícího společníka je sestavena k rozhodnému dni k 1. 1. 2021. Převodem jmění nedojde ke zvýšení základního kapitálu přejímajícího společníka.

VI Údaje o vypracovaném projektu

Projekt převodu jmění byl vypracován a podepsán

- c. za zanikající společnost jednatelem společnosti „XYZ“ s. r. o.
- d. za přejímajícího společníka jednatelem společnosti „ABC“ s. r. o.

V dne

.....

zanikající společnost

.....

prejímající společník

Zpráva o přeměně nebude na základě souhlasu všech společníků všech osob zúčastněných na přeměně zpracována.

3.2.5 Schvalování přeměny

Společně s projektem přeměny bude schválena také účetní závěrka a zahajovací rozvaha. Ke schválení dojde dle harmonogramu přeměny nejpozději dne 31. 7. 2021. Pro schválení převodu jmění na společníka u společnosti s ručením omezeným je třeba alespoň 90 % hlasů všech společníků a všechny dokumenty musí být oběma osobami zúčastněnými na převodu jmění schváleny ve stejném znění.

Přeměna bude schválena písemným rozhodnutím jediného společníka zanikající společnosti „XYZ“ s. r. o. formou notářského zápisu. Ve stejném znění bude přeměna schválena formou notářského zápisu písemným rozhodnutím jediného společníka přejímajícího společníka „ABC“ s. r. o. Přílohou notářských zápisů o schválení přeměny subjekty zúčastněnými na převodu jmění je projekt přeměny.

3.2.6 Zápis převodu jmění do obchodního rejstříku

Zápis převodu jmění do obchodního rejstříku byl dle harmonogramu přeměny stanoven na 1. září 2021. Návrh na zápis přeměny podají zanikající společnost a přejímající společník jako jeden společný návrh na zápis převodu jmění do obchodního rejstříku. Návrh bude podán příslušnému rejstříkovému soudu, kterým je pro obě společnosti Krajský soud v Brně, dle harmonogramu přeměny nejpozději 31. srpna 2021. Zápis

převodu jmění bude proveden rejstříkovým soudem u obou subjektů ke stejnému datu k 1. září 2021. Zanikající společnost a přejímající společník založí do sbírky listin obchodního rejstříku zákonem vyžadované listiny:

- projekt převodu jmění na společníka,
- písemné rozhodnutí o schválení přeměny jediným společníkem zanikající společnosti ve formě notářského zápisu a
- písemné rozhodnutí o schválení přeměny jediným společníkem společnosti, která je přejímajícím společníkem, ve formě notářského zápisu.

Dnem zápisu převodu jmění do obchodního rejstříku nabyde přeměna právních účinků a zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. tímto dnem zanikne. Veškerý majetek, závazky a pracovněprávní vztahy převezme přejímající společník „ABC“ s. r. o.

3.2.7 Rozhodný den

Rozhodný den převodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na přejímajícího společníka „ABC“ s. r. o. je stanoven na 1. 1. 2021. Rozhodný den je stanoven na první den nového účetního období. Jedná se o v praxi nejvíce používaný a nejjednodušší způsob stanovení rozhodného dne.

Od rozhodného dne bude veškeré jednání zanikající společnosti považováno z účetního hlediska za jednání na účet přejímajícího společníka. Od tohoto okamžiku zanikající společnost i přejímající společník účtují ve vzájemné shodě tak, aby bylo možné v den zápisu převodu jmění do obchodního rejstříku účetnictví obou subjektů spojit v jedno.

Účetní období roku 2020 obou subjektů končí dnem 31. 12. 2020. Nové účetní období přejímajícího společníka začíná rozhodným dnem přeměny a končí posledním dnem účetního období, ve kterém dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Dle harmonogramu je účetní období přejímajícího společníka od 1. 1. 2021 do 31. 12. 2021.

3.2.8 Konečná účetní závěrka

Zanikající účetní jednotka i přejímající společník sestaví řádnou účetní závěrku za běžné účetní období roku 2020 ke dni 31. 12. 2020. Současně se bude jednat o konečnou účetní závěrku pro účely převodu jmění na společníka. Protože mezi konečnou účetní závěrkou

sestavenou k 31. 12. 2020 a mezi dnem vyhotovení projektu neuplynulo více jak 6 měsíců, nemají osoby zúčastněné na přeměně povinnost sestavit mimořádnou účetní závěrku.

Tabulka 10: Rozvaha společnosti "XYZ" s. r. o. k 31. 12. 2020 v tis. Kč²⁰⁴

Rozvaha společnosti „XYZ“ s. r. o. k 31. 12. 2020 v tis. Kč

AKTIVA	141
Dlouhodobý majetek	25
DHM	25
Oběžná aktiva	116
Zásoby	15
Pohledávky	39
Peněžní prostředky	62
Časové rozlišení	0

PASIVA	141
Vlastní kapitál	55
Základní kapitál	0
Výsledek hospodaření minulých let	20
Výsledek hospodaření běžného období	35
Cizí zdroje	86
Závazky z obchodních vztahů	44
Závazky vůči zaměstnancům	33
Závazky vůči státním institucím	9
Časové rozlišení	0

²⁰⁴ „XYZ“ Interní dokumenty. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2020.

Tabulka 11: Rozvaha společnosti "ABC" s. r. o. k 31. 12. 2020 v tis. Kč²⁰⁵

Rozvaha společnosti „ABC“ s. r. o. k 31. 12. 2020 v tis. Kč

AKTIVA	1395
Dlouhodobý majetek	1239
DHM	1239
Oběžná aktiva	156
Zásoby	31
Pohledávky	15
Peněžní prostředky	110
Časové rozlišení	0

PASIVA	1395
Vlastní kapitál	1328
Základní kapitál	1239
Výsledek hospodaření běžného období	89
Cizí zdroje	67
Závazky z obchodních vztahů	10
Závazky vůči zaměstnancům	41
Závazky vůči státním institucím	16
Časové rozlišení	0

3.2.9 Ocenění majetku a závazků

Ocenění jmění znalcem při převodu jmění na společníka, který je jediným společníkem zanikající společnosti, není dle zákona o přeměnách vyžadováno. Z tohoto důvodu bude

²⁰⁵ „pan X“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „pan X“, 2020.

majetek a závazky společnosti převedeny do účetních výkazů přejímajícího společníka v cenách, ve kterých jsou položky evidovány v účetnictví zanikající společnosti.

3.2.10 Odložená daň

Odložená daň je nástrojem podvojného účetnictví sloužící k odstranění nesouladu mezi účetním výsledkem hospodaření a základem daně z příjmů. Protože ale není u tohoto typu přeměny vyžadováno ocenění jmění, nedochází tak v důsledku přecenění k úpravě účetních hodnot a nevznikne tedy ani nesoulad mezi účetním výsledkem hospodaření a daňovým základem. O odložené dani nebude třeba v případě tohoto převodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na jejího jediného společníka „ABC“ s. r. o. účtovat.

3.2.11 Zahajovací rozvaha

Zahajovací rozvaha přejímajícího společníka bude sestavena k rozhodnému dni, který je dle harmonogramu přeměny stanoven na 1. 1. 2021. Zahajovací rozvaha přejímajícího společníka „ABC“ s. r. o. vychází z konečné účetní závěrky zanikající společnosti „XYZ“ s. r. o. a konečné účetní závěrky přejímajícího společníka sestavené k 31. 12. 2020. Zahajovací rozvaha přejímajícího společníka je sestavena následovně:

1. z konečných účetních závěrek zanikající společnosti a přejímajícího společníka jsou sečteny všechny položky aktiv,
2. z konečných účetních závěrek jsou sečteny všechny závazky,
3. struktura vlastního kapitálu přejímajícího společníka je vytvořena dle projektu přeměny a komentáře k zahajovací rozvaze,
4. jsou vyloučeny vzájemné podíly na základním kapitálu,
5. jsou vyloučeny vzájemné závazky a pohledávky.

Tabulka 12: Zahajovací rozvaha společnosti "ABC" s. r. o. k 1. 1. 2021 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha společnosti „ABC“ s. r. o. k 1. 1. 2021 v tis. Kč

AKTIVA	1536
Dlouhodobý majetek	1264
DHM	1264
Oběžná aktiva	272
Zásoby	46
Pohledávky	54
Peněžní prostředky	172
Časové rozlišení	0

PASIVA	1536
Vlastní kapitál	1383
Základní kapitál	1239
Výsledek hospodaření minulých let	144
Výsledek hospodaření běžného období	0
Cizí zdroje	153
Závazky z obchodních vztahů	54
Závazky vůči zaměstnancům	74
Závazky vůči státním institucím	25
Časové rozlišení	0

Vlastní kapitál přejímajícího společníka po převzetí jmění a závazků zanikající společnosti činí 1.5 milionu korun. Základní kapitál společnosti „ABC“ s. r. o. zůstává v nezměněné výši, výsledek hospodaření běžného období, kterého dosáhla zanikající společnosti „XYZ“ s. r. o. za účetní období roku 2020 byl převeden do položky výsledku hospodaření minulých let.

3.2.12 Daň z příjmů právnických osob

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou v případě tohoto modelového příkladu jak zanikající společnost „XYZ“ s. r. o., tak přejímající společník společnost „ABC“ s. r. o. Obě společnosti mají povinnost podávat daňová přiznání prostřednictvím svých datových schránek.

Daň z příjmů právnických osob je vypočtena sazbou 19 % ze základu daně, který představuje rozdíl mezi příjmy a výdaji, které daňový subjekt vynaložil ve zdaňovacím období na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Stanovení základu daně z příjmů právnických osob vychází z účetního výsledku hospodaření daňového subjektu. Tento účetní výsledek hospodaření je pro účely daně z příjmů následně upravován o položky odčitatelné od základu daně a o položky zvyšující základ daně²⁰⁶.

Povinnosti osob zúčastněných na převodu jmění na společníka jsou z hlediska daně z příjmů právnických osob vázány na rozhodný den přeměny. Ten je dle harmonogramu přeměny stanoven na 1. ledna 2021.

Zdaňovací období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020

Za zdaňovací období roku 2020 podají obě osoby zúčastněné na přeměně daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob tak jako by k přeměně nemělo vůbec dojít. Daňová povinnost subjektu „XYZ“ s. r. o. i subjektu „ABC“ s. r. o. bude stanovena na základě individuálních výsledků hospodaření, kterých subjekty za zdaňovací období dosáhly. Daňová přiznání obou subjektů budou zpracována jejich účetními a řádným termínem pro podání daňového přiznání zanikající společnosti k dani z příjmů a daňového přiznání přejímajícího společníka k dani z příjmů je 1. duben 2021. V souvislosti s aktuální situací způsobenou pandemií onemocnění Covid-19 byl dne 8. března 2021 schválen vládou generální pardon ministryně financí, kterým byly prominuty úroky z prodlení a pokuty za pozdní podání daňového přiznání daně z příjmů.²⁰⁷ Faktická lhůta pro podání daňového

²⁰⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-11-25]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

²⁰⁷ ŽUROVEC, Michal. Přiznání a placení daně z příjmů se o měsíc posune, DPH na respirátory bude prominuta až do 3. června. Ministerstvo finanční České republiky [online]. Praha, 8. 3. 2021 [cit. 2021-5-2]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2021/priznani-a-placeni-dane-z-prijmu-se-o-me-41210>

přiznání k dani z příjmů právnických osob se tak pro subjekt „XYZ“ s. r. o. i subjekt „ABC“ s. r. o. posunula na 1. června 2021.

Dle výsledků hospodaření za rok 2020 dosahuje společnost „XYZ“ s. r. o. i společnost „ABC“ s. r. o. za toto zdaňovací období kladný základ daně. Zálohy na daň z příjmů právnických osob pro další zdaňovací období byly na základě daňových povinností subjektů stanoveny následovně:

- společnosti „XYZ“ s. r. o. nevznikla povinnost hradit zálohy na další zdaňovací období,
- společnosti „ABC“ s. r. o. vznikla povinnost hradit zálohy na další zdaňovací období, a to pololetně ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti.

Zdaňovací období od 1. 1. 2021 do 31. 12. 2021

Dalším zdaňovacím obdobím v rámci přeměny je zdaňovací období počítající rozhodným dnem. Zanikající společnost již nemá povinnost podávat daňové přiznání k dani z příjmů. Protože k zápisu přeměny do obchodního rejstříku dojde dle harmonogramu dne 1. září 2021, je zdaňovacím obdobím přejímajícího společníka období od 1. 1. 2021 do 31. 12. 2021. Společnost „ABC“ s. r. o. má povinnost podat daňové přiznání za zdaňovací období roku 2021 do 1. dubna 2022, jestliže daňové přiznání bude zpracováno účetní subjektu, nikoli daňovým poradcem.

ZDP umožňuje přejímajícímu společníku, který je kapitálovou společností a je poplatníkem daně z příjmů právnických osob, upravit základ daně o následující položky:

- odpisy majetku, který v rámci přeměny převzal přejímající společník od zanikající společnosti,
- daňová ztráta, která nebyla doposud zanikající společností uplatněna,
- odčitatelné položky od základu daně a rezervy,
- slevy na dani (viz kapitola 2.4.1).

V rámci převodu jmění na společníka přechází dlouhodobý hmotný majetek, který vlastnila společnost „XYZ“ s. r. o. k 31. 12. 2020. Společnost „ABC“ s. r. o. se stává majitelem tohoto majetku dle ZDP od rozhodného dne přeměny, který je stanoven v harmonogramu přeměny na 1. 1. 2021. Přejímající společník tak má právo za rok 2021

uplatnit roční daňový odpis v plné výši. Aby byl dodržen princip daňové kontinuity, má přejímající společník povinnost pokračovat v odepisování nově nabytého majetku v rámci přeměny, a to stejným způsobem, jako jej odepisovala do rozhodného dne přeměny zanikající společnost.

Dne 1. ledna 2021 se společnost „ABC“ s. r. o. stává vlastníkem dlouhodobého hmotného majetku, zůstatková cena tohoto majetku činí 25 364 Kč. Zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. tento majetek pořídila v roce 2018, majetek byl zařazen do 2. odpisové skupiny a byl odepisován rovnoměrným daňovým odpisem. Přejímající společník bude pokračovat v odepisování tohoto majetku a v roce 2021 uplatní daňový odpis tohoto majetku ve výši **12 683 Kč**. V tabulce níže je sestaven plán odepisování tohoto dlouhodobého hmotného majetku.

Tabulka 13: Plán daňových odpisů dlouhodobého hmotného majetku (Vlastní zpracování)

Plán daňových odpisů hmotného majetku				
Vstupní cena		57 000 Kč		
Rok pořízení		2018		
Odpisová skupina		2. odpisová skupina		
Způsob odepisování		rovnoměrný		
Zůstatková cena k 1. 1. 2021		25 364 Kč		
Rok	Vstupní cena	Roční odpis	Oprávký	Zůstatková cena
2018	57 000 Kč	6 270 Kč	6 270 Kč	50 730 Kč
2019	57 000 Kč	12 683 Kč	18 953 Kč	38 047 Kč
2020	57 000 Kč	12 683 Kč	31 636 Kč	25 364 Kč
2021	57 000 Kč	12 683 Kč	44 319 Kč	12 681 Kč
2022	57 000 Kč	12 681 Kč	57 000 Kč	0 Kč

Přejímající společník „ABC“ s. r. o. je povinen hradit v průběhu roku 2021 zálohy na daň z příjmů právnických osob ve výši 40 % jeho daňové povinnosti za rok 2020. Od

rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku budou zálohy placeny ve výši a termínech, jako by k přeměně vůbec nedošlo. Ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku by obecně mělo dojít ke stanovení zálohy ze součtu posledních známých daňových povinností zanikající společnosti i přejímajícího společníka. V případě převodu jmění na společníka, který je právnickou osobou, se výše ani periodicita placení záloh nemění. Převod jmění na společníka nemá tedy žádný vliv na povinnost přejímajícího společníka „ABC“ s. r. o. hradit zálohy na daň z příjmů právnických osob.

3.2.13 Daň z přidané hodnoty

Zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. není plátcem daně z přidané hodnoty. Přejímající společník společnost „ABC“ s. r. o. je plátcem daně z přidané hodnoty. Zdaňovacím obdobím přejímajícího společníka je kalendářní čtvrtletí. Společnost „ABC“ s. r. o. má povinnost podat daňové přiznání k dani z přidané hodnoty do 25. dne měsíce následujícího po zdaňovacím období.

Pro účely daně z přidané hodnoty obecně není podstatný rozhodný den přeměny, ale den zápisu přeměny do Obchodního rejstříku. Dle harmonogramu přeměny je tento den stanoven na 1. září 2021. I přes skutečnost, že z účetního hlediska je veškeré jednání zanikající společnosti od rozhodného dne přeměny považováno za jednání na účet přejímajícího společníka, tak až do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku jsou do daňového přiznání společnosti „ABC“ s. r. o. k dani z přidané hodnoty zahrnuta pouze ta uskutečněná zdanitelná plnění, která uskutečnil samotný plátec. Do daňového přiznání nejsou zahrnována plnění, která od rozhodného dne do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku uskutečnila zanikající společnost „XYZ“ s. r. o.

Dne 31. srpna dojde k zániku společnosti „XYZ“ s. r. o. Ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku dne 1. září 2021 veškerá uskutečněná zdanitelná plnění budou připisována na účet společnosti „ABC“ s. r. o. a budou vstupovat do daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty přejímajícího společníka.

V důsledku přeměny bude nutné ověřit, zda společnost „ABC“ s. r. o. i nadále splňuje zákonné požadavky, aby mohla být čtvrtletním plátcem. Obrat přejímajícího společníka nesmí dle §99a ZDPH přesáhnout za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku

10.000.000 Kč. Při převodu jmění na společníka je obrat stanoven jako součet obratu zaniklé společnosti „XYZ“ s. r. o. a obratu přejímajícího společníka společnosti „ABC“ s. r. o.

3.2.14 Silniční daň

Oba subjekty účastníci se převodu jmění na společníka jsou poplatníky silniční daně. Stejně jako u daně z přidané hodnoty, tak i pro povinnosti týkající se silniční daně není důležitý rozhodný den přeměny, ale den zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

Dnem zápisu do obchodního rejstříku přechází povinnost ze zanikající společnosti „XYZ“ s. r. o. na přejímajícího společníka „ABC“ s. r. o. Přejímající společník podává za zanikající společnost daňové přiznání k silniční dani nejpozději do 30 dnů ode dne zániku společnosti. Den zápisu přeměny do obchodního rejstříku je dle harmonogramu přeměny stanoven na 1. 9. 2021. Zanikající společnost zanikne ke dni 31. 8. 2021 a přejímající společník musí nejpozději do 30. 9. 2021 podat za zaniklou společnost „XYZ“ s. r. o. daňové přiznání k silniční dani za období od 1. 1. 2021 do 31. 8. 2021.

Přejímající společník následně zahrne všechna vozidla, kterých se stal v průběhu zdaňovacího období provozovatelem v důsledku přeměny a které bude užívat pro výkon ekonomické činnosti, do výpočtu záloh na silniční daň. Převod jmění na společníka se projeví u přejímajícího společníka „ABC“ s. r. o. ve výši záloh na silniční daň, které budou splatné 15. října a 15. prosince roku 2021.

3.2.15 Daň z nemovitých věcí

Zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. není vlastníkem žádného nemovitého majetku a není tedy ani poplatníkem daně z nemovitých věcí. Převod jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na přejímajícího společníka nebude mít žádný dopad na daňovou povinnost přejímajícího společníka společnosti „ABC“ s. r. o. k dani z nemovitých věcí.

4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Tato část diplomové práce se zabývá zhodnocením jednotlivých variant převodu jmění na společníka, které byly zpracovány v rámci analytické části práce. Cílem této části diplomové práce je porovnat právní, účetní a daňové aspekty převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, s právními, účetními a daňovými aspekty převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, a popsat daňové dopady jednotlivých variant převodu jmění na společníka.

Převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou, byl aplikován na konkrétních subjektech, které se rozhodly pro realizaci převodu jmění z důvodu snížení nákladů a zjednodušení organizační struktury. Společnost s ručením omezeným „XYZ“ s. r. o. realizovala převod jmění na společníka „pana X“, který je fyzickou osobou. Pro účely diplomové práce byla zpracována druhá varianta převodu jmění na společníka, tentokrát ale na společníka, který je účetní jednotkou, formou modelového příkladu. Zanikající společnost byla v obou příkladech totožná. Přejímající společník v modelovém příkladu byl vytvořen na základě dat a informací o přejímajícím společníku z prvního praktického příkladu. Účelem tohoto modelového příkladu převodu jmění bylo zajištění srovnání převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, z právního, účetního a daňového hlediska.

4.1 Právní aspekty převodu jmění na společníka

Z právního hlediska jsou obě varianty převodu jmění na společníka, které jsou zpracovány v rámci praktické části diplomové práce, **přípustné** (viz kapitola 2.2.8). Vypracované návrhy projektu převodu jmění na společníka splňují v obou případech všechny náležitosti stanovené zákonem o přeměnách. **Projekt převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou**, musí dle zákona obsahovat pouze firmu, sídlo a identifikační číslo zanikající společnosti a firmu, sídlo a identifikační číslo přejímajícího společníka. Jestliže je přejímající společník fyzickou osobou, musí být ke dni vyhotovení projektu přeměny a ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku podnikatelem. Tato podmínka je v případě převodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na společníka „pana X“ splněna. **Projekt převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou**, musí navíc obsahovat údaj o stanovení rozhodného dne přeměny.

Zpráva o přeměně nebyla na základě souhlasu všech společníků všech osob zúčastněných na přeměně ani u jednoho z řešených příkladů převodu jmění na společníka vypracována. Při převodu jmění, kdy zanikající kapitálová společnost převádí jmění na společníka, který je jediným společníkem zanikající společnosti, nevzniká subjektům zákonná povinnost zpracovat zprávu o přeměně.

Schválení projektu převodu jmění je dle harmonogramů jednotlivých převodů jmění na společníky v obou řešených případech stanoveno na 31. července. 2021. V případě **převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou**, bude proces schválení přeměny realizován pouze u zanikající společnosti. Projekt převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, byl schválen písemným rozhodnutím jediného společníka formou notářského zápisu. V případě **převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou**, bude přeměna schválena jak zanikající společností, tak přejímajícím společníkem. Zanikající společnosti i přejímající společník schválí projekt přeměny včetně konečné účetní závěrky a zahajovací rozvahy. Každý ze subjektů tak učiní písemným rozhodnutím jediného společníka formou notářského zápisu. V obou řešených případech převodu jmění na společníka se jedná o jednočlenné společnosti s ručením omezeným, v těchto subjektech tak neprobíhá zasedání valné hromady, ale veškerá rozhodnutí jsou realizována pouze písemným rozhodnutím jediného společníka. Projekty převodu jmění na společníka budou schváleny ve stejném znění u všech příslušných subjektů a ve stejném znění budou také zveřejněny.

Ocenění jmění zanikající společnosti znalcem není dle zákona v případě převodu jmění na společníka, kdy zanikající společnost převádí svůj majetek a závazky v rámci přeměny na svého jediného společníka, vyžadováno. K ocenění jmění zanikající společnosti ovšem přeci jen dojde, a to v případě převodu jmění na společníka, který je fyzickou osobou – podnikatelem. Jmění zanikající společnosti bude při převodu na fyzickou osobu oceněno dle zvláštního právního předpisu pro účely daně z příjmů fyzických osob – viz kapitola 4. 3. V případě převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, jmění zanikající společnosti oceněno nebylo a majetek a závazky budou přejímajícím společníkem převzaty v účetních hodnotách.

Převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou, i převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou, budou **zapsány do obchodního rejstříku** dle harmonogramů

dne 1. září 2021. Postup zápisu přeměny do obchodního rejstříku je u převodů jmění na společníky, které byly řešeny v rámci analytické části práce, téměř totožný. Zanikající společnost a přejímající společník podají do 31. srpna 2021 návrh na zápis přeměny do obchodního rejstříku. Návrh bude přejímajícím společníkem a zanikající společností podán jako jeden společný návrh na zápis převodu jmění do obchodního rejstříku. Návrh bude v obou případech podán u rejstříkového soudu, kterým je Krajský soud v Brně. Do sbírky listin bude uložen projekt přeměny a rozhodnutí o schválení přeměny společníkem zanikající společnosti. V případě převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, bude do sbírky listin uloženo také rozhodnutí o schválení přeměny společníkem společnosti, která je přejímajícím společníkem. Dnem zápisu do obchodního rejstříku nabyde přeměna **právních účinků** a zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. zanikne. A to jak v případě převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, tak v případě převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou. Jmění zanikající společnosti bude tímto dnem převedeno na přejímajícího společníka.

Dle právního hlediska nejsou mezi převodem jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a převodem jmění na společníka, který účetní jednotkou je, řešených v rámci analytické části žádné velké a významné rozdíly.

4.2 Účetní aspekty převodu jmění na společníka

Z účetního hlediska je rozdíl mezi převodem jmění na společníka, který je účetní jednotkou, a převodem jmění na společníka, který není účetní jednotkou, významný a zcela patrný. Kromě skutečnosti, zda přejímající společník vede účetnictví či nikoli, je tímto podstatným rozdílem stanovení rozhodného dne. V případě převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, není rozhodný den stanoven a neuplatní se tedy ani účinky rozhodného dne. Stanovení rozhodného dne přeměny má obecně vliv na účetní období a jeho délku a na účtování zanikající společnosti a přejímajícího společníka.

Jak již bylo zmíněno výše, při **převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou**, není stanoven **rozhodný den**. Zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. je tak povinna vést účetnictví až do dne svého zániku, který nastane dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku dne 1. září 2021. S touto skutečností souvisí také určení délky účetního období zanikající společnosti. **Účetním obdobím** roku 2020 je období od 1. 1.

2020 do 31. 12. 2020. Zanikající společnosti k poslednímu dni tohoto účetního období sestavila standardně řádnou konečnou účetní závěrku. Z důvodu absence rozhodného dne a jeho účinků je ale **zanikající společnost nucena vést účetnictví až do dne svého zániku**. Z tohoto důvodu bylo také třeba určit účetní období zanikající společnosti pro rok 2021. Poslední účetní obdobím zanikající společnosti bylo stanoveno jako období od 1. 1. 2021 do 31. 8. 2020. K poslednímu dni účetního období uzavře zanikající společnost „XYZ“ s. r. o. své účetní knihy a sestaví **konečnou účetní závěrku** za účetní období roku 2021.

V případě **převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou**, byl **rozhodný den** přeměny stanoven dle harmonogramu na 1. ledna 2021. Rozhodný den připadl na první den nového účetního období a v praxi se jedná o nejčastější způsob stanovení rozhodného dne. Rozhodný den přeměny tak předcházel vypracování projektu převodu jmění na společníka. Veškeré jednání zanikající společnosti bylo od rozhodného dne považováno z účetního hlediska za jednání na účet přejímajícího společníka. Zanikající společnost a přejímající společník **účtují od rozhodného dne ve vzájemné shodě** tak, aby bylo možné ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku účetnictví spojit v jedno. Zápis převodu jmění na společníka do obchodního rejstříku se uskuteční dle harmonogramu přeměny dne 1. září 2021. **Účetní období** roku 2020 je pro obě společnosti shodné a to od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020. Protože ale z účetního hlediska je od rozhodného dne veškeré jednání zanikající společnosti již připisováno na účet přejímajícího společníka, je účetní období roku 2021 účetním obdobím pouze přejímajícího společníka. Nové účetní období přejímajícího společníka začalo rozhodným dnem a skončí posledním dnem účetního období, ve kterém dojde k zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Dle harmonogramu převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, je účetní období přejímajícího společníka stanoveno pro rok 2021 od 1. 1. 2021 do 31. 12. 2021. Zanikající společnost i přejímající společník **uzavřeli své účetní knihy** k 31. 12. 2020 a sestavili k tomuto dni **konečné účetní závěrky**. Jelikož mezi sestavením účetních závěrek a zpracováním projektu převodu jmění neuplynulo více jak 6 měsíců, nemuseli účetní jednotky pro účely přeměny sestavovat mimořádnou účetní závěrku, ale mohli pro převod jmění použít účetní závěrky sestavené k poslednímu dni účetního období 2020. Tyto konečné účetní závěrky byly podkladem pro sestavení **zahajovací rozvahy** přejímajícího společníka. Přejímající společník sestavil zahajovací rozvahu k rozhodnému dni k 1. lednu 2021.

Zahajovací rozvaha byla sestavena součtem všech položek aktiv a závazků z konečných účetních závěrek zanikající společnosti a přejímajícího společníka. Vlastní kapitál přejímajícího společníka se v důsledků přeměny nesnížil ani nezvýšil a hospodářský výsledek běžného období, kterého dosáhla zanikající společnost za účetní období 2020, byl v rámci zahajovací rozvahy přejímajícího společníka vykázán v položce výsledek hospodaření minulých let. Přejímající společník a zanikající společnost neměli mezi sebou žádné vzájemné pohledávky a závazky.

O odložené dani nebylo ani v jednom řešeném příkladě převodu jmění na společníka účtováno. Odložená daň je nástrojem podvojného účetnictví, proto v případě převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, nemohlo být o odložené dani účtováno. Přejímající společník nevede účetnictví, ale daňovou evidenci. V případě převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, nedošlo k ocenění jmění zanikající společnosti, tudíž nevznikl ani nesoulad mezi účetním výsledkem hospodaření a daňovým základem a o odložené dani tak nebylo třeba účtovat.

4.3 Daňové aspekty převodu jmění a daňové dopady

Převod jmění na společníka je jediným typem přeměny, který umožňuje účast fyzické osoby na přeměně obchodní korporace. Nejvíce patrný rozdíl mezi variantami převodu jmění, které byly řešeny v rámci analytické práce, je z daňového hlediska v oblasti daně z příjmů. Při převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, ale je fyzickou osobou, podnikatelem, je třeba kromě daňových dopadů v oblasti daně z příjmů právnických osob řešit také daňové dopady na přejímajícího společníka v rámci daně z příjmů fyzických osob. Přeměna obchodní korporace, v rámci které dojde k převodu jmění kapitálové společnosti na fyzickou osobu, má jako jediná z přeměn přímý dopad na společníka.

V případě prvního řešeného příkladu, kdy byl zpracován převod jmění společnosti s ručením omezeným „XYZ“ s. r. o. na přejímajícího společníka „pana X“, který je fyzickou osobou, podnikatelem, je zanikající společnost poplatníkem daně z příjmů právnických osob a přejímající společník je poplatníkem daně z příjmů fyzických osob. Plátcem daně z přidané hodnoty je v rámci tohoto řešeného praktického příkladu pouze přejímající společník, který je čtvrtletním plátcem. Zanikající společnost i přejímající

společník jsou poplatníky silniční daně. Přejímající společník je také poplatníkem daně z nemovitých věcí.

V rámci druhého příkladu převodu jmění, který byl vytvořen jako modelový příklad založený na datech z předchozí varianty převodu jmění na společníka, jsou údaje týkající se daňových povinností subjektů totožné. Při převodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na společníka „ABC“ s. r. o., který je účetní jednotkou, není přejímající společník poplatníkem daně z příjmů fyzických osob, ale je poplatníkem daně z příjmů právnických osob.

4.3.1 Daň z příjmů

Z hlediska daně z příjmů můžeme daňové dopady převodu jmění rozlišit dle toho, zda přejímající společník je poplatníkem daně z příjmů právnických osob či je poplatníkem daně z příjmů fyzických osob. S tím také souvisí okamžik určující daňovou účinnost přeměny.

Převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou

V řešeném příkladu převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, byla zanikající společnost poplatníkem daně z příjmů právnických osob a přejímající společník byl poplatníkem daně z příjmů fyzických osob.

- Daň z příjmu právnických osob

Zdaňovací období zanikající společnosti je pro rok 2020 i rok 2021 totožné s účetním obdobím subjektu. Zanikající společnost podala daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2020 tak, jako by v následujícím roce k přeměně nemělo dojít. Daňová povinnost subjektu byla stanovena na základě výsledku hospodaření dosaženého v roce 2020. Zanikající společnost nemá povinnost hradit zálohy na daň z příjmů právnických osob pro následující zdaňovací období.

Kvůli absenci rozhodného dne vede zanikající společnost účetnictví až do dne svého zániku. Zdaňovacím obdobím zanikající společnosti roku 2021 tak je období od 1. 1. 2021 do 31. 8. 2021. Daňová povinnost zanikající společnosti bude stanovena na základě výsledku hospodaření dosaženého společností v tomto období.

Daňové přiznání za zaniklou společnost je povinen podat na příslušný finanční úřad přejímající společník. Lhůta pro podání daňového přiznání je od skončení zdaňovacího období 3 měsíce, přejímající společník musí daňové přiznání za zaniklou společnost podat do 30. listopadu 2021.

- Daň z příjmů fyzických osob

Přejímající společník také podal daňové přiznání za zdaňovací období roku 2020 tak, jako by k přeměně v následujícím roce nemělo dojít. Daňová povinnost přejímajícího společníka byla stanovena na základě daňové evidence subjektu. Přejímající společník nemá povinnost hradit zálohy na daň z příjmů fyzických osob na další zdaňovací období.

Délka zdaňovacího období přejímajícího společníka pro rok 2021 nebyla přeměnou ovlivněna. Společník tak bude podávat daňové přiznání za celý rok 2021 ve standardní lhůtě.

Příjem přejímajícího společníka z převodu jmění je předmětem daně z příjmů a bude zdaněn jako příjmem *dle § 10 ZDP odst. 1 písm. j) příjmy z převodu jmění na společníka*. Pro účely daně z příjmů je nutné ocenit jmění zanikající společnosti, které převezme přejímající společník, dle zákona o oceňování majetku. Ocenění příjmu z převodu jmění na společníka bude vycházet z konečné účetní závěrky zanikající společnosti sestavené k 31. 8. 2021. Odhadovaná výše příjmu přejímajícího společníka z převodu jmění je 184 000 Kč, předpokládaná výše převzatých závazků společníkem je 89 000 Kč. Základ daně dle § 10 ZDP dle odhadu činí 95 000 Kč. Daňová povinnost připadající na příjem společníka z převodu jmění by dle odhadu měla činit 14 250 Kč

Převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou

V případě druhého řešeného příkladu převodu jmění byly obě osoby zúčastněné na přeměně poplatníky daně z příjmů právnických osob. Protože byl stanoven rozhodný den převodu jmění, nabývá přeměna z daňového hlediska účinnost rozhodným dnem přeměny.

Za zdaňovací období roku 2020 podali oba subjekty přiznání k dani z příjmů právnických osob tak, jako by k přeměně v následujícím roce nemělo dojít. Daňová povinnost zanikající společnosti i přejímajícího společníka byla stanovena na základě individuálních výsledků hospodaření, kterých subjekty za zdaňovací období dosáhly.

Zanikající společnost není povinna hradit zálohy na daň z příjmů na následující zdaňovací období. Přejímajícímu společníku byla na základě jeho daňové povinnosti stanovena povinnost hradit zálohy na další zdaňovací období pololetně ve výši 40% poslední známe daňové povinnosti.

Za ***zdaňovací období roku 2021*** podá daňové přiznání pouze přejímající společník. Protože k zápisu přeměny do obchodního rejstříku dojde dle harmonogramu dne 1. září, bylo zdaňovací období přejímajícího společníka stanoveno od 1. 1. 2021 do 31.12. 2021. Daňová povinnost přejímajícího společníka bude stanovena na základě výsledku hospodaření za toto zdaňovací období. Součástí tohoto výsledku hospodaření budou také výnosy a náklady zanikající společnosti od rozhodného dne po den zápisu přeměny do obchodního rejstříku.

ZDP umožňuje přejímajícímu společníku s rámci přeměny upravit základ daně z příjmů právnických osob o odpisy majetku, který převzal od zanikající společnosti, odečíst od základu daně daňovou ztrátu zanikající společnosti, která ještě nebyla uplatněna, upravit základ daně o odčitatelné položky a rezervy zanikající společnosti a také odečíst od základu daně slevy, na které by měla nárok zanikající společnost. V tomto konkrétním příkladu převodu jmění na společníka, využil přejímající společník ***možnosti uplatnit daňové odpisy převzatého majetku***. Princip daňové kontinuity byl dodržen a přejímající společník pokračuje v odpisování převzatého majetku stejným způsobem jako jej odpisovala zanikající společnost. Za rok 2021 přejímající společník uplatní daňový odpis převzatého majetku ve výši 12 683 Kč.

Na zálohy na daň z příjmů právnických osob, které je povinen hradit přejímající společník na daňovou povinnost následujícího zdaňovacího období, nemá převod jmění vliv. Přejímající společník bude i po zápisu přeměny do obchodního rejstříku hradit zálohy ve stejné výši i ve stejných termínech.

4.3.2 Daň z přidané hodnoty

Další daní, na kterou má převod jmění na společníka vliv, je daň z přidané hodnoty. V obou řešených příkladech převodu jmění je přejímající společník čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty. To, zda se jedná o převod jmění na společníka, který je účetní jednotkou, nebo o převod jmění na společníka, který není účetní jednotkou, případně to,

zda je přejímající společník fyzická nebo právnická osoba, nemá na povinnosti týkající se daně z přidané hodnoty vliv.

Podstatným okamžikem pro daňové povinnosti je z hlediska daně z přidané hodnoty nikoliv rozhodný den přeměny ale **den zápisu přeměny do obchodního rejstříku**. Až do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku, který připadá dle harmonogramů v obou případech na 1. září 2021, je na zanikající společnost i přejímajícího společníka nahlíženo z pohledu DPH jako na dva samostatné subjekty. Přejímající společník, který je plátcem, tak až do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku přiznává pouze uskutečněná zdanitelná plnění, které uskutečnil samotný plátec. Na to, že z účetního hlediska je veškeré jednání zanikající společnosti už od rozhodného dne přeměny považováno za jednání na účet přejímajícího společníka, se v případě DPH nepřihlíží. Dnem zápisu převodu jmění do obchodního rejstříku nabyde převod jmění z hlediska DPH právních účinků. Od tohoto okamžiku jsou veškerá uskutečněná zdanitelná plnění přisuzována na účet plátce.

V důsledku přeměny je nutné ověřit, zda přejímající společník i nadále splňuje zákonné požadavky, aby mohl být čtvrtletním plátcem. Obrat přejímajícího společníka, který je čtvrtletním plátcem, nesmí přesáhnout částku 10 milionů korun. Při převodu jmění je obrat určen jako součet obratu zanikající společnosti a obratu přejímajícího společníka. Pokud by součet obrátů přesáhl hranici 10 milionů korun, stal by se přejímající společník plátcem měsíčním.

4.3.3 Silniční daň

V případě obou řešených převodů jmění na společníka, jsou zanikající společnost i přejímající společník poplatníky silniční daně. Určujícím dnem pro povinnosti k silniční dani je opět **den zápisu převodu jmění do obchodního rejstříku**. Tímto dnem přechází povinnosti ze zanikající společnosti na přejímajícího společníka.

Přejímající společník podá daňové přiznání za zanikající společnost za období od 1. 1. 2021 do 31. 8. 2021 do 30 dnů od skončení tohoto zdaňovacího období. Přejímající společník zohlední změnu v důsledku přeměny v rámci budoucích záloh na silniční daň, kdy do výpočtu zálohy zahrne převzatá vozidla, kterých se stal v rámci přeměny

provozovatel. Převod jmění na společníka ovlivní výši záloh silniční daně hrazených přejímajícím společníkem splatných 15. října a 15. září 2021.

4.3.4 Daň z nemovitých věcí

Poplatníkem daně z nemovitých věcí je v obou řešených příkladech převodu jmění na společníka pouze přejímající společník. Protože ale zanikající společnost nevlastnila žádný nemovitý majetek, nemá převod jmění na daňovou povinnost přejímajícího společníka k dani z nemovitých věcí žádný vliv.

4.4 Srovnání hlavních oblastí převodu jmění

V tabulce níže jsou srovnány hlavní oblasti převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, z právního, účetního a daňového hlediska. Údaje uvedené v tabulce jsou shrnutím předešlých kapitol.

Tabulka 14: Srovnání variant převodu jmění na společníka z právního, účetního a daňového hlediska (Vlastní zpracování)

Srovnání variant převodu jmění na společníka

Oblast	Přejímající společník není ÚJ	Přejímající společník je ÚJ
Právní účinky přeměny	Den zápisu do OR	Den zápisu do OR
Projekt přeměny	Ano	Ano
Schvalování přeměny	Ano pouze zanikající společnost	Ano zanikající společnost i přejímající společník
Účetní účinky přeměny	Den zápisu do OR	Rozhodný den
Rozhodný den	Ne – zanikající společnost vede účetnictví do dne svého zániku	Ano
Konečná účetní závěrka	K 31. 8. 2021	K 1. 1. 2021
Ocenění jmění	Ne – pouze pro účely daně z příjmů fyzických osob	Ne
Zahajovací rozvaha	Ne	Ano
Daň z příjmů PO	Den zápisu do OR	Rozhodný den
Daň z příjmů FO	§10 ZDP	-
DPH	Den zápisu do OR	Den zápisu do OR
Silniční daň	Den zápisu do OR	Den zápisu do OR

ZÁVĚR

Hlavním cílem diplomové práce bylo analyzovat konkrétní typ přeměny obchodní společnosti, a to převod jmění na společníka, a popsat daňové dopady na subjekty účastnící se převodu jmění na společníka. Dílčími cíli diplomové práce bylo zpracovat teoretická východiska týkající se přeměn obchodních korporací z právního, účetního a daňového hlediska, aplikovat získané znalosti na praktických příkladech převodu jmění na společníka a provést rozbor řešených převodů jmění na společníka, na základě provedené analýzy převodu jmění na společníka identifikovat rozdíly mezi variantami přeměny a identifikovat daňové dopady přeměny na zúčastněné subjekty.

V úvodních kapitolách diplomové práce byly stanoveny cíle práce a popsány metody a postupy zpracování. Teoretická část diplomové práce byla zaměřena na teoretické poznatky týkající se přeměn obchodních korporací. Na přeměny bylo nahlíženo z daňového, účetního a právního hlediska. Analytická část práce byla věnována aplikaci teoretických poznatků na praktických příkladech převodu jmění na společníka. Převod jmění na společníka byl zpracován ve dvou variantách. Varianta převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, byla zpracována jako praktický příklad přeměny aplikovaný na konkrétních subjektech. Varianta převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, byla zpracována jako modelový příklad založený na skutečných datech a informacích o osobách účastnících se první varianty převodu jmění. Účelem zpracování modelového příkladu bylo zajištění dostatečné srovnatelnosti převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, s převodem jmění na společníka, který je účetní jednotkou. V závěrečné části práce byly jednotlivé varianty převodu jmění srovnány z právního, účetního a daňového hlediska, a byly popsány daňové dopady související s jednotlivými variantami převodu jmění na společníka.

Největším rozdílem mezi převodem jmění na společníka, který není účetní jednotkou, a převodem jmění na společníka, který je účetní jednotkou, je stanovení rozhodného dne. U převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou, není rozhodný den stanoven. Stanovení či nestanovení rozhodného dne ovšem ovlivňuje i ostatní aspekty převodu jmění na společníka. V případě převodu jmění na společníka, kdy není rozhodný den stanoven, je zanikající společnost povinna vést účetnictví až do dne svého zániku. Pokud je jmění kapitálové společnosti převáděno na společníka, který je fyzickou osobou, je pro

přejímajícího společníka příjem z převodu jmění předmětem daně z příjmů fyzických osob a je třeba z tohoto příjmu zaplatit daň. Na rozdíl od převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, má tato varianta přímý dopad na daňovou povinnost přejímajícího společníka. V případě převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou, je stanoven rozhodný den a jsou uplatněny tedy i právní účinky rozhodného dne. Z účetního hlediska je jednání zanikající společnosti od rozhodného dne považováno za jednání na účet přejímajícího společníka. Jestliže jsou zanikající společnost i přejímající společník poplatníky daně z příjmů právnických osob, může přejímající společník uplatnit a od základu daně odečíst položky, na které by měla z hlediska daně z příjmu nárok zanikající společnost, pokud by k převodu jmění nedošlo. Pro ostatní daně jako je daň z přidané hodnoty, silniční daň, daň z nemovitých věcí apod. není z pohledu převodu jmění podstatný rozhodný den přeměny, ale zápis přeměny do obchodního rejstříku.

Cílem diplomové práce bylo analyzovat konkrétní typ přeměny z právního, účetního a daňového hlediska a identifikovat daňové dopady spojené s touto přeměnou. Všechny stanovené cíle diplomové práce, jak hlavních, tak dílčích, bylo dosaženo.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

„pan X“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „pan X“, 2020

„XYZ“ *Interní dokumenty*. Tvrdonice: „XYZ“ s. r. o., 2019, 2020, 2021.

DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 395 stran. ISBN 978-80-7478-803-1.

JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Eva DVOŘÁKOVÁ. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 3. vydání. Praha: Grada Publishing, 2018, 240 stran. ISBN 978-80-271-0872-5.

NOVOTNÝ, Jiří a Pavel ŠAŠEK. *Právní základy podnikání. I. díl, Právní úprava podnikání, závazkové vztahy, pracovní právo*. Plzeň: Fakulta ekonomická Západočeské univerzity v Plzni, 2017, 206 stran. ISBN 978-80-261-0691-3.

POKORNÁ, Jarmila. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck, 2014, 414 s. ISBN 978-80-7400-475-9.

SALACHOVÁ, Bohumila a Bohumil VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Ostrava: Key Publishing, 2013, 145 s. ISBN 978-80-7418-185-6.

SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014, 147 s. ISBN 978-80-7418-220-4.

SALACHOVÁ, Bohumila. *Právo v podnikání*. 2. aktualiz. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2012, 124 s. ISBN 978-80-7418-148-1.

SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 245 s. ISBN 978-80-7478-699-0.

SPOLEČNÍK. *Interview*. Tvrdonice. 27. 11. 2020.

Veřejný rejstřík a Sbírka listin [online]. [cit. 2021-01-05]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví pro podnikatele. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

Vzor s výkladem – Projekt převodu jmění na jediného společníka s.r.o. dle § 339 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Fulsoft.cz: Zákony, judikatura a literatura 2021* [online]. Dashöfer Holding, Ltd., Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., © 1997–2021 [cit. 2021-02-03]. Dostupné z: <https://1url.cz/PzAi6>

Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2008-125>

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2019 [cit. 2020-03-28]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-11-25]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-04-15]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89>

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). *Zákony pro lidi.cz* [online]. © 2010-2021 [cit. 2020-10-21]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>

Zrušení daně z nabytí nemovitých věcí. *Finanční správa*. [online]. © 2013-2021 [cit. 2020-11-23]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-nabyti-nemovitych-veci/informace-stanoviska-sdeleni/zruseni-dane-z-nabyti-nemovitych-veci-10927>

Živnostenský rejstřík: RZP.cz [online]. Ministerstvo průmyslu a obchodu [cit. 2021-02-05]. Dostupné z: <https://www.rzp.cz/>

ŽUROVEC, Michal. Přiznání a placení daně z příjmů se o měsíc posune, DPH na respirátory bude prominuta až do 3. června. *Ministerstvo finanční České republiky* [online]. Praha, 8. 3. 2021 [cit. 2021-5-2]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2021/priznani-a-placeni-dane-z-prijmu-se-o-me-41210>

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Hlavní účetní oblasti úpravy přeměn obchodních korporací.....	43
Tabulka 2: Přehled daňových dopadů na společníky a jejich podíly.....	64
Tabulka 3: Harmonogram převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou..	73
Tabulka 4: Projekt převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou	74
Tabulka 5: Rozvaha společnosti "XYZ" s. r. o. k 31. 12. 2020	78
Tabulka 6: Ocenění převzatého jmění přejímajícím společníkem dle zvláštního právního předpisu.....	79
Tabulka 7: Výpočet dílčího základu daně dle § 10 ZDP a výpočet daně	82
Tabulka 8: Harmonogram převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou.....	86
Tabulka 9: Projekt převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou	87
Tabulka 10: Rozvaha společnosti "XYZ" s. r. o. k 31. 12. 2020 v tis. Kč	91
Tabulka 11: Rozvaha společnosti "ABC" s. r. o. k 31. 12. 2020 v tis. Kč	92
Tabulka 12: Zahajovací rozvaha společnosti "ABC" s. r. o. k 1. 1. 2021 v tis. Kč.....	94
Tabulka 13: Plán daňových odpisů dlouhodobého hmotného majetku	97
Tabulka 14: Srovnání variant převodu jmění na společníka z právního, účetního a daňového hlediska.....	109

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Fúze sloučením.....	25
Obrázek 2: Fúze splynutím	26
Obrázek 3: Příklady fúze sloučením	26
Obrázek 4: Rozdělení rozštěpením	27
Obrázek 5: Rozdělení odštěpením	28
Obrázek 6: Rozhodný den předchází vypracování projektu přeměny – varianta I.....	45
Obrázek 7: Rozhodný den před vypracováním projektu přeměny – varianta II.....	46
Obrázek 8: Rozhodný den po vypracování projektu přeměny, před zápisem přeměny do obchodního rejstříku	47
Obrázek 9: Schéma procesu převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkou	52
Obrázek 10: Hlavní a vedlejší pracovní sezóna.....	69
Obrázek 11: Organizační schéma zaměstnavatele – hlavní sezóna	70
Obrázek 12: Organizační schéma zaměstnavatele – vedlejší sezóna	71

SEZNAM ZKRATEK

DPH	daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
EU	Evropská Unie
FO	fyzická osoba
OR	obchodní rejstřík
PO	právnícká osoba
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
ÚJ	účetní jednotka
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1: Projekt převodu jmění na společníka, který není účetní jednotkouI

Příloha 2: Projekt převodu jmění na společníka, který je účetní jednotkou III

PROJEKT PŘEVODU JMĚNÍ NA SPOLEČNÍKA

podle § 339 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve
znění pozdějších předpisů

(dále jen „projekt“)

I Úvodní ustanovení

Účelem tohoto projektu je zjednodušení organizační struktury a úspora nákladů uskutečněné prostřednictvím převodu jmění zanikající společnosti na přejímajícího společníka.

Schválením projektu převodu jmění na společníka dojde k:

- a. zániku společnosti „XYZ“ s. r. o., kterému předchází zrušení společnosti bez likvidace, právním nástupcem zanikající společnosti se stane „pan X“,
- b. přechodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na „pana X“.

II Identifikace osob zúčastněných na přeměně

Zanikající společnost

„XYZ“ s. r. o.

právní forma: společnost s ručením omezeným,

se sídlem Slovácká 4xx/x, Tvrdonice 691 53

IČ 0xx xx xxx

zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka č.
9xxx9

(dále jen „zanikající společnost“)

Přejímající společník

„pan X“

IČ 1xx xx xxx

narozen 21. listopadu 1962

se sídlem Šulaperk 4xx, Hlohovec 691 43

(dále jen „prejímající společník“)

III Naplnění podmínek pro převod jmění

Přejímající společník čestně prohlašuje, že:

- a. je podnikatelem a není účetní jednotkou ve smyslu zákona o účetnictví,
- b. je jediným společníkem zanikající společnosti a jeho podíl na zanikající společnosti činí 100 % s výší vkladu 1,-Kč,
- c. má k dispozici účetní závěrky zanikající společnosti za poslední tři účetní období.

Z těchto důvodů nemusí projekt přeměny obsahovat:

- a. rozhodný den převodu jmění,
- b. způsob, výši a splatnost vypořádání poskytovaného ostatním společníkům zanikající společnosti,
- c. u přejímajícího společníka není sestavována zahajovací rozvaha ani konečná účetní závěrka.

IV Údaje o vypracovaném projektu

Projekt převodu jmění byl vypracován a podepsán

- a. za zanikající společnost jednatele „panem X“
- b. za přejímajícího společníka „panem X“

V dne

.....

zanikající společnost

.....

prejímající společník

PROJEKT PŘEVODU JMĚNÍ NA SPOLEČNÍKA

podle § 339 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve
znění pozdějších předpisů

(dále jen „projekt“)

I Úvodní ustanovení

Účelem tohoto projektu je zjednodušení organizační struktury a úspora nákladů uskutečněné prostřednictvím převodu jmění zanikající společnosti na přejímajícího společníka.

Schválením projektu převodu jmění na společníka dojde k:

- a. zániku společnosti „XYZ“ s. r. o., kterému předchází zrušení společnosti bez likvidace, právním nástupcem zanikající společnosti se stane společnost „ABC“ s. r. o.,
- b. přechodu jmění společnosti „XYZ“ s. r. o. na společnost „ABC“ s. r. o.

II Identifikace osob zúčastněných na přeměně

Zanikající společnost

„XYZ“ s. r. o.

právní forma: společnost s ručením omezeným,

se sídlem Slovácká 4xx/x, Tvrdonice 691 53

IČ 0xx xx xxx

zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka č.
9xxx9

(dále jen „zanikající společnost“)

Přejímající společník

„ABC“ s. r. o.

právní forma: společnost s ručením omezeným,

se sídlem Slovácká 4xx/x, Tvrdonice 691 53

IČ 0xx xx xxx

narozen 21. listopadu 1962

zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Brně, oddíl C, vložka č. 8xxx8

(dále jen „přejímající společník“)

III Naplnění podmínek pro převod jmění

Přejímající společník čestně prohlašuje, že:

- a. je podnikatelem a je účetní jednotkou ve smyslu zákona o účetnictví,
- b. je jediným společníkem zanikající společnosti a jeho podíl na zanikající společnosti činí 100 % s výší vkladu 1,-Kč,
- c. má k dispozici účetní závěrky zanikající společnosti za poslední tři účetní období.

IV Rozhodný den převodu jmění

Rozhodným dnem převodu jmění (dále jen „rozhodný den“) dle tohoto projektu přeměny je 1. leden 2021. Rozhodný den předchází vyhotovení projektu převodu jmění. Od rozhodného dne jsou veškerá jednání zanikající společnosti považována z účetního hlediska za jednání uskutečněná na účet přejímajícího společníka.

V Konečné účetní závěrky a zahajovací rozvaha

Konečná účetní závěrka zanikající společnosti a konečná účetní závěrka přejímajícího společníka je vypracována ke dni předcházejícímu rozhodný den k 31. 12. 2020.

Zahajovací rozvaha přejímajícího společníka je sestavena k rozhodnému dni k 1. 1. 2021. Převodem jmění nedojde ke zvýšení základního kapitálu přejímajícího společníka.

VI Údaje o vypracovaném projektu

Projekt převodu jmění byl vypracován a podepsán

- a. za zanikající společnost jednatelem společnosti „XYZ“ s. r. o.
- b. za přejímajícího společníka jednatelem společnosti „ABC“ s. r. o.

V dne

.....

zanikající společnost

.....

přejímající společník